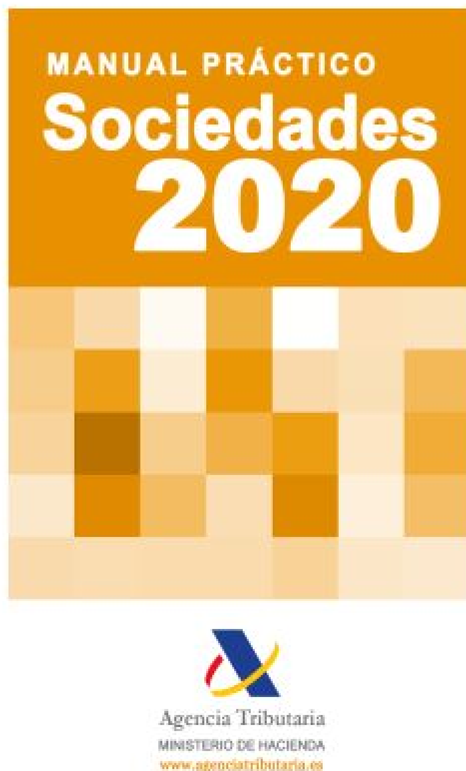
Manual práctico de Sociedades 2020



Esta publicación tiene efectos meramente informativos

Índice

Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2020

Deducción por actividades de innovación tecnológica de procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción

En el artículo 7 del Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica, en la redacción dada por la disposición final octava del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria, con efectos para los **períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2020 y 2021**, el **porcentaje de deducción** al que se refiere la **letra c) del artículo 35.2 de la LIS se incrementará en 38 puntos porcentuales** para los **gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25 de junio de 2020** consistentes en la realización de **actividades de innovación tecnológica** cuyo resultado sea un **avance tecnológico** en la obtención de **nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales** de los ya existentes.

Podrán aplicar este incremento aquellos contribuyentes que tengan la consideración de **pequeñas y medianas empresas** de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2021, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

En el caso de contribuyentes que no tengan la consideración señalada, el incremento previsto será de **3 puntos porcentuales**, siempre que se cumplan los requisitos señalados en la norma, en cuanto a colaboración y asunción de gastos por parte de pequeñas y medianas empresas.

En consecuencia, de acuerdo con las normas anteriores, a las **pequeñas y medianas empresas** se les aplicará un porcentaje de deducción incrementado al **50 por ciento**, y a las **empresas que no tienen tal consideración,** se les aplicará el porcentaje de deducción incrementado al **15 por ciento.**

El importe de la deducción que se corresponda con el incremento previsto en este artículo **no podrá ser superior a 7,5 millones de euros** por cada proyecto desarrollado por el contribuyente. Adicionalmente, el importe de la citada deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el **50 por ciento** del coste del proyecto que

haya sido objeto de subvención, o el **15 por ciento** en el caso de contribuyentes que no tengan la consideración de pequeñas o medianas empresas de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

Asimismo, para la aplicación de esta deducción, **además de que la entidad haya obtenido un informe motivado** sobre la calificación de la actividad como innovación tecnológica cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes, en los términos establecidos en la letra a) del artículo 35.4 de la LIS, **será necesario cumplir las condiciones previstas en el Capítulo I y en el artículo 29**, excepto en lo relativo a la base de deducción, del citado **Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión.**

Puede consultar todas las particularidades de esta deducción en el Capítulo 6 de este Manual práctico.

Libertad de amortización en inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada

La disposición adicional decimosexta de la LIS, en su redacción dada por la disposición final octava del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, regula una libertad de amortización para las inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada que podrá realizarse en los períodos impositivos que concluyan entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021.

Así, podrán amortizarse libremente las inversiones en **elementos nuevos del inmovilizado material** que impliquen la **sensorización y monitorización** de la cadena productiva, así como la **implantación de sistemas de fabricación** basados en plataformas modulares o que reduzcan el impacto ambiental, afectos al **sector industrial de automoción,** puestos a disposición del contribuyente y que **entren en funcionamiento entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021,** siempre que, **durante los 24 meses** siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la **plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media del año 2019.**

Los inmuebles no podrán acogerse a la libertad de amortización regulada en esta disposición.

La **cuantía máxima de la inversión** que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de **500.000 euros.**

Además, para la aplicación de este supuesto de libertad de amortización, los contribuyentes deberán aportar **informe motivado** emitido por el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo para calificar la inversión del contribuyente como apta. Dicho informe tendrá **carácter vinculante** para la Administración tributaria. Esta medida se acoge al Marco nacional temporal relativo a las medidas de ayuda destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19, tras las Decisiones de la Comisión Europea SA56851(2020/N), de 2 de abril de 2020,

SA.57019 (2020/N), de 24 de abril de 2020, y SA.58778 (2020/N), de 22 de octubre de 2020.

Puede consultar las particularidades de este supuesto de libertad de amortización y cómo se declara en el modelo 200, en el Capítulo 5 de este Manual práctico.

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

1. Producciones cinematográficas españolas (artículo 36.1 de la LIS)

El Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019, **modifica la definición de producciones cinematográficas** y permite que hasta el 31 de agosto de 2020 (este plazo se amplía **hasta el 31 de enero de 2021**, según establece el apartado primero de la Orden CUD/807/2020, de 27 de agosto) se consideren también **estreno comercial de una película**, sin que esta pierda su condición de película cinematográfica, resultando aplicable la deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas regulada en el artículo 36.1 de la LIS, el que se lleve a cabo a través de la **televisión y plataformas que ofrezcan contenidos en «streaming»** (a través de servicios de comunicación audiovisual televisiva, así como de servicios de comunicación electrónica que difundan canales de televisión o de servicios de catálogos de programas).

Además, **con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020,** la disposición final primera del citado Real Decreto-ley 17/2020 **introduce cambios en la deducción por inversiones en producciones españolas** de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental regulada en el **artículo 36.1 de la LIS**, modificando sus requisitos e incrementando los porcentajes y sus límites máximos:

- **Se amplía el ámbito de aplicación de la deducción** pudiéndose aplicar también a partir de 1 de enero de 2020 a la inversión en **cortometrajes cinematográficos.**

- **Se modifica uno de los requisitos de la deducción**, estableciéndose que **se entregue** (hasta el 31 de diciembre de 2019, se exige el depósito) una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma.

- **Se elevan los porcentajes de deducción** aplicables al productor de la obra a partir de 1 de enero de 2020:

    - **30 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción.
    - **25 por ciento** sobre el exceso de dicho importe.

- **El importe máximo de la deducción se amplia** de 3 millones a **10 millones de euros.**

- **El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.** No obstante, **dicho límite se elevará en determinados casos** (puede consultarlos en el Capítulo 6 de este Manual

Práctico).

Puede consultar todas las particularidades sobre la aplicación de esta deducción en el Capítulo 6 de este Manual práctico.

2. Producciones cinematográficas extranjeras (artículo 36.2 de la LIS)

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, se introducen los siguientes cambios en la deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales regulada en el artículo 36.2 de la LIS, modificando sus requisitos e incrementando los porcentajes y sus límites máximos:

- Tendrán derecho a esta deducción por los gastos realizados en territorio español, los **productores registrados** en el **Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales** que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada.
- **Se elevan los porcentajes de deducción** aplicables a partir de 1 de enero de 2020:
  - **30 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción.
  - **25 por ciento** sobre el exceso de dicho importe.
- La deducción se aplicará siempre que los **gastos realizados en territorio español sean, al menos de 1 millón de euros**. No obstante, en el supuesto de **producciones de animación tales gastos serán, al menos, de 200.000 euros.**
- **El importe máximo de la deducción se amplia de 3 millones a 10 millones de euros.**
- Se establece un nuevo porcentaje del **30 por ciento** cuando el productor se encargue de **la ejecución de servicios de efectos visuales** y los **gastos** realizados en territorio español sean **inferiores a 1 millón de euros.**
- **El importe de esta deducción no podrá superar** el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de *minimis*.

Puede consultar todas las particularidades sobre la aplicación de esta deducción en el Capítulo 6 de este Manual práctico.

Autoridades portuarias

En la disposición final sexta del Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda, con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020 que no hayan concluido a 9 de julio de 2020** (fecha de entrada en vigor de este Real Decreto-Ley), se introducen las siguientes modificaciones en la LIS en relación con el régimen

fiscal previsto para las Autoridades portuarias:

- Con el objeto de dar cumplimiento a la Decisión de la Comisión C (2018) 8676 final, de 8 de enero de 2019, relativa a la fiscalidad de los puertos en España, **se elimina a las autoridades portuarias de la enumeración de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS.** De esta forma, las Autoridades portuarias dejan de aplicar el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, **pasando a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.**

  Se elimina también la referencia que se hacía a ellas en la letra a) del artículo 110 de la LIS, sobre la clase de ingresos que se considera que no proceden de la realización de actividades económicas

- Se introduce en el artículo 38 bis de la LIS una **nueva deducción en la cuota íntegra** por la que las Autoridades portuarias pueden deducir de la misma:
  - Las inversiones y gastos relacionados con determinadas infraestructuras, servicios, actuaciones, accesos, planes de seguridad y protección e instalaciones, relacionadas en la letra a) del citado artículo.
  - Las inversiones y gastos realizados para la construcción, sustitución o mejora de las infraestructuras de los puertos marítimos, para la construcción, sustitución o mejora de las infraestructuras de acceso a los mismos o para las actividades de dragado en los términos establecidos en el capítulo I y en los artículos 56 ter y 56 quater del Reglamento (UE) Nº 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior.
  - Las inversiones que superen los umbrales establecidos en las letras ee) y ff) del artículo 4.1 del Reglamento (UE) Nº 651/2014 podrán deducirse en la medida en que la Comisión Europea haya declarado su compatibilidad con el mercado interior de conformidad y se cumplan las condiciones establecidas por la Comisión en la Decisión correspondiente.
- En relación con la nueva deducción del artículo 38 bis de la LIS, se establece en el artículo 15 n) de la LIS un **nuevo supuesto de gasto no deducible**, según el cual no serán deducibles aquellos gastos que sean objeto de la deducción regulada en dicho artículo 38 bis de la LIS, incluidos los correspondientes a la amortización de los activos cuya inversión haya generado el derecho a la mencionada deducción.

Régimen fiscal aplicable a la final de la UEFA Women's Champions League 2020

Con motivo de que fueran elegidas por la UEFA, las ciudades de Bilbao y San Sebastián para albergar en ellas la final de la «UEFA Women's Champions League 2020», la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia regula el régimen fiscal específico aplicable a la final de la «UEFA Women's Champions League 2020».

Según se establece en este régimen fiscal, las personas jurídicas residentes en territorio español constituidas con motivo de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020» por la entidad organizadora o por los equipos participantes estarán exentas del Impuesto sobre

Sociedades por las rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en él.

Respecto al Impuesto sobre la Renta de no Residentes los establecimientos permanentes que la entidad organizadora de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020**»** o los equipos participantes constituyan en España con motivo del acontecimiento estarán exentos por las rentas obtenidas durante su celebración y en la medida que estén directamente relacionadas con su participación en él.

Además, estarán exentas las rentas obtenidas sin establecimiento permanente por la entidad organizadora de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020**»** o los equipos participantes, generadas con motivo de la celebración de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020**»** y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en aquella.

Puede consultar en el Capítulo 5 de este Manual las consecuencias que tiene en la cumplimentación del modelo 200, la aplicación de este régimen fiscal especial.

Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en empresas de reducida dimensión

El Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria establece en su artículo 14 que los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser considerados **empresas de reducida dimensión**, en los **períodos impositivos que se inicien en el año 2020 y en el año 2021** podrán **deducir**, en dichos períodos, las **pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores** cuando hayan transcurrido **tres meses desde el vencimiento de la obligación** a que se refiere la letra a) del artículo 13.1 de la LIS.

De esta forma, para las empresas de reducida dimensión se reduce el plazo establecido para poder deducir las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores, pasando de 6 meses a 3 meses, el tiempo que se exige que haya transcurrido entre el vencimiento de la obligación y el devengo del impuesto.

Puede consultar todas las particularidades del régimen especial de las Entidades de Reducida Dimensión en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras

El Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre, introduce modificaciones en los artículos 8 y 9 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, referidos a la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

El 1 de enero de 2018 entró en vigor la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, cuyo objetivo fue adaptar el régimen contable de las entidades de crédito españolas a los cambios del ordenamiento contable europeo derivados de la adopción de dos nuevas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La nueva Circular hace necesario adaptar el artículo 9 del Reglamento, relativo a la cobertura del riesgo de crédito, a los nuevos términos contables utilizados en dicha Circular modificándose, asimismo, el artículo 8 de dicho Reglamento en la referencia que contiene a un apartado del citado artículo 9.

Asimetrías híbridas

El Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas, introduce con efecto para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley** (11 de marzo de 2021), un **nuevo artículo 15 bis** en la LIS, con la consiguiente derogación del artículo 15 j) de la LIS, y añade los apartados 6 y 7 al artículo 18 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, en lo relativo a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados Miembros y entre España y terceros países o territorios.

Puede consultar en el Capítulo 5 de este Manual los ajustes al resultado contable a realizar en la página 12 del modelo 200 como consecuencia de la aplicación de la nueva normativa relativa a las asimetrías híbridas.

Donaciones Sanidad

Los donativos para apoyo frente al COVID-19 realizados a las entidades beneficiarias del mecenazgo, entre las que se encuentran, entre otros, el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, tienen derecho a la deducción por donativos en los porcentajes señalados en el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Estas donaciones estarán, además, afectadas, de acuerdo con el artículo 47 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo (BOE de 1 de abril), a la financiación exclusiva de los gastos derivados de la crisis sanitaria provocada por el COVID-19 y podrán destinarse a atender gastos tales como equipamientos e infraestructuras sanitarias, material, suministros, contratación de personal, investigaciones y cualquier otro que pueda contribuir a reforzar las capacidades de respuesta frente a dicha crisis sanitaria.

Información país por país

El artículo único, apartado tres, del Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, modifica el apartado 1 del artículo 13 del RIS, en el siguiente sentido:

- En **la letra b) del artículo 13.1 del RIS** se establece que las entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo deberán aportar la información país por país cuando, entre otros supuestos,existiendo un **acuerdo internacional** en el sentido de la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al **intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad**, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente, **no exista un acuerdo de intercambio automático de información entre autoridades competentes**, respecto de dicha información, con el citado país o territorio.
- Se añade que la entidad residente en territorio español o el establecimiento permanente en territorio español obligados a presentar la información país por país **deberán solicitar a la entidad no residente la información correspondiente del grupo.**

Flexibilización del uso del Fondo de Educación y Promoción de las cooperativas

El Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, establece en su artículo 13 una **medida extraordinaria** para **flexibilizar de forma temporal el uso del Fondo de Educación y Promoción** de las Cooperativas con la finalidad de **paliar los efectos del COVID-19**.

A estos efectos, se permite que durante la vigencia del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 y sus posibles prórrogas y **hasta el 31 de diciembre de 2020**, el Fondo de Educación y Promoción de las cooperativas regulado en el artículo 56 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, **pueda destinarse a cualquier actividad que contribuya a frenar o paliar los efectos de la crisis sanitaria derivada del COVID-19**, mediante acciones propias, donaciones a otras entidades públicas o privadas o a dotar de liquidez a la cooperativa para garantizar la continuidad de su funcionamiento. Asimismo, a estos exclusivos efectos, no será de aplicación lo dispuesto en los artículos 13.3 y 19.4 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El artículo 12 del Real Decreto-Ley 8/2021, de 4 de mayo, deroga, con efectos desde el 9 de mayo de 2021, el art. 13 del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril, para prorrogar con ciertas modificaciones en los requisitos y hasta el 31 de diciembre de 2021, la flexibilización temporal del uso del Fondo de educación y promoción de las cooperativas con la finalidad de paliar los efectos del COVID-19.

Puede consultar las particularidades del Fondo de Educación y Promoción de las cooperativas en el Capítulo 11 de este Manual Práctico.

Régimen fiscal de Canarias

- En la disposición final primera del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas

urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria, se modifica el **ámbito temporal** contenido en el artículo 27.11 relativo a las **inversiones anticipadas** y en el artículo 29.2 que regula la autorización de la **inscripción en el Registro oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)** de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, estableciéndose como **fecha límite el 31 de diciembre de 2021.**

- La disposición final segunda del Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, introduce una nueva disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para **ampliar los plazos vinculados a la Reserva para Inversiones en Canarias,** en los términos que se indican a continuación.

  El plazo máximo de tres años al que se refiere el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, será de **cuatro años** para las cantidades destinadas a la **reserva para inversiones en Canarias dotada**, en los términos señalados en su normativa reguladora, con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016.

  Además, el plazo a que hace referencia el párrafo primero del artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, será de **cuatro años** para las **inversiones anticipadas materializadas en 2017.**

- La disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, con efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020, modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, para **actualizar el límite de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas realizadas en Canarias, que pasa de 5,4 a 12,4 millones de euros**.

  Además, dicha disposición final tercera modifica el tercer párrafo de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, para adaptarla a la nueva redacción del artículo 36.2 de la LIS, estableciendo que en relación al **importe mínimo de gasto** que fija el artículo 36.2 de la LIS, los gastos realizados en Canarias de animación de una producción extranjera deberán ser superiores a 200.000 euros. En cuanto a la **ejecución de servicios de efectos visuales**, será de aplicación lo dispuesto en la letra b) del artículo 36.2 de la LIS.

Puede consultar todas las particularidades del Régimen Fiscal de Canarias en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Novedades en la cumplimentación del modelo 200

Además de las novedades normativas, con el objetivo de que la Agencia Tributaria siga avanzando en una de sus líneas estratégicas de actuación que es la **asistencia a los contribuyentes**, se ha hecho necesario modificar el modelo 200 para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2020 en los siguientes aspectos:

a. Está previsto que se mejoren los «**Datos Fiscales»** que se facilitarán al contribuyente, así

como que puedan trasladarse al formulario Sociedades web o puedan importarse por software desarrollados por los propios contribuyentes o por terceros, que permiten la presentación directa de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

b. El **cuadro de detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias** (excluida la corrección por Impuesto sobre Sociedades) de la **página 19 del modelo 200** que **tendrá carácter obligatorio** para todos los ajustes de las páginas 12 y 13 de dicho modelo, como se indicó en la Orden HAC /565/2020, de 12 de junio, por la que se aprobaron los modelos 200 y 220 para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019. Esta modificación va dirigida a **facilitar la cumplimentación de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias** (excluida la corrección por Impuesto sobre Sociedades) **en ejercicios futuros** al conocer si las correcciones fiscales practicadas son permanentes, temporarias con origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores, así como el saldo pendiente a inicio y fin de ejercicio de cada uno de los ajustes. Este cuadro también cumple con el objetivo de **obtener un mayor detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias** para reducir el número de requerimientos que actualmente suscitan estos ajustes. **Esta información**, una vez cumplimentada, **se agrupará en el cuadro resumen** contenido en las **páginas 26 bis a 26 sexies** del modelo 200, que también será de **cumplimentación obligatoria** para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2020.

c. Para una **mayor información y mejora en la gestión del Impuesto** se ha considerado necesario **introducir cambios relacionados con el Régimen económico y fiscal de Canarias** que afectan a la cumplimentación de los apartados relativos a las Deducciones por inversiones en Canarias con límites incrementados, a la Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, así como a las inversiones anticipadas que se considerarán como materialización de la Reserva para inversiones en Canarias.

Por último, se ha procedido a publicar en el **Anexo V** de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, un **nuevo formulario** relacionado con la **Reserva para inversiones en Canarias** con el fin de realizar la **comunicación de la materialización de las inversiones anticipadas y su sistema de financiación** de acuerdo con lo establecido en el artículo 27.11 de la LIS de la Ley 19/1994, de 6 de julio, que deberá presentarse previamente a la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

Capítulo 1. Cuestiones generales

¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?

Regulación: Artículos 1, 2 y 3 LIS

El **artículo 31 de la Constitución Española** exige la contribución al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

Una de las manifestaciones más directas y expresivas de la capacidad económica de una persona es la renta global que obtiene durante un determinado período de tiempo.

En este sentido, el sistema tributario español establece el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para gravar la renta obtenida por una persona física.

Sin embargo, cuando la renta es obtenida por una persona jurídica (sociedad, asociación, fundación, etc.), o un ente sin personalidad jurídica considerado contribuyente por la legislación del Impuesto (fondos de inversión, UTE, fondo de pensiones, etc.), el sistema tributario español establece el Impuesto sobre Sociedades para cumplir con la obligación constitucional de contribuir.

Por este motivo, el Impuesto sobre Sociedades constituye junto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas un pilar básico en la imposición directa dentro del marco de un sistema tributario regulador de la obtención de renta como manifestación de la capacidad económica de cada contribuyente.

El Impuesto sobre Sociedades se define como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas:

- **Carácter directo**, porque grava la obtención de la renta como manifestación directa de la capacidad económica del contribuyente.
- **Naturaleza personal**, porque tiene en cuenta determinadas circunstancias particulares de cada contribuyente a la hora de concretar la cuantía de la prestación tributaria que está obligado a satisfacer.

Importante:

El Impuesto sobre Sociedades se aplica en todo el territorio español. A estos efectos, el territorio español comprende, además del territorio peninsular, Baleares, Canarias, Ceuta y Melilla, aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España puede ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el Derecho internacional.

Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra, y de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno (en relación al Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o de la Comunidad Foral de Navarra, consulte el Capítulo 13 de este Manual práctico).

¿Quiénes son los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades?

Contribuyentes

Regulación: Artículo 7 LIS

Los contribuyentes serán gravados por su renta mundial, es decir, por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Por último, la normativa del Impuesto establece que contribuyentes de este Impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades, términos que también van a ser utilizados a lo largo de este Manual práctico.

Son **contribuyentes del Impuesto** cuando tengan su **residencia en territorio español:**

Con personalidad jurídica

Se incluyen toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, **excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.**

Sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, **las sociedades civiles que tengan personalidad jurídica y objeto mercantil han dejado de tributar en el régimen de atribución de rentas y pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.**

En este sentido, la Dirección General de Tributos ha establecido en numerosas consultas los requisitos necesarios para que las sociedades civiles sean consideradas contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. En concreto, considera que resulta preciso determinar, en primer lugar, en qué casos se considera que la sociedad civil adquiere, desde el punto de vista del Impuesto sobre Sociedades, personalidad jurídica y, en segundo lugar, establecer qué ha de entenderse por objeto mercantil.

En relación con la primera cuestión, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1669 del Código Civil, **la sociedad civil tiene personalidad jurídica** siempre que los pactos entre sus socios no sean secretos. La sociedad civil requiere, por tanto, una voluntad de sus socios de actuar frente a terceros como una entidad. Para su constitución no se requiere una solemnidad determinada, pero resulta necesario que los pactos no sean secretos. Trasladando lo anterior al ámbito tributario, cabe concluir que para considerarse contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, es necesario que la sociedad civil se haya manifestado como tal frente a la Administración tributaria. Por tal motivo, a efectos de su consideración como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles **habrán de constituirse en escritura pública o bien en documento privado**, siempre que este último caso,

dicho documento se haya aportado ante la Administración tributaria a los efectos de la asignación del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad, de acuerdo con el artículo 24.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Sólo en tales casos se considerará que la entidad tiene personalidad jurídica a efectos fiscales.

Adicionalmente la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades requiere que la sociedad civil tenga un **objeto mercantil.** A estos efectos, se entenderá por objeto mercantil la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil. Por tanto, quedarán excluidas de ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras, pesqueras y de carácter profesional, a las que resulte de aplicación la Ley 2/2007, de sociedades profesionales, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil

Dentro de las **entidades con personalidad jurídica** se incluyen, entre otras:

- Las sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.
- Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- Las sociedades unipersonales.
- Las agrupaciones de interés económico.
- Las agrupaciones europeas de interés económico.
- Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.
- Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).

Sin personalidad jurídica

Dentro de este apartado se incluyen las siguientes entidades:

- Los fondos de inversión.
- Las uniones temporales de empresas.
- Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado.
- Los fondos de pensiones.
- Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- Los fondos de titulización.
- Los fondos de garantía de inversiones.
- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

- Los Fondos de Activos Bancarios.

Residencia y domicilio fiscal

Residencia

Regulación: Artículo 8.1 LIS

La residencia en territorio español determina la **sujeción al Impuesto sobre Sociedades**. Son **residentes en territorio español** las entidades en las que concurra alguno de los siguientes **requisitos:**

- Que se hubiesen **constituido** conforme a las leyes españolas.
- Que tengan su **domicilio social** en territorio español.
- Que tengan su **sede de dirección efectiva** en territorio español.

  Se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La **Administración tributaria podrá presumir** que una entidad radicada en algún **país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal,** tiene su residencia en territorio español cuando:

- sus **activos principales**, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español.
- su **actividad principal** se desarrolle en territorio español.

Esta presunción no tendrá efecto cuando dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tienen lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la gestión de valores u otros activos.

> Puede consultar la **definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información** en la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Domicilio fiscal

Regulación: Artículo 8.2 LIS

Los contribuyentes residentes en territorio español deben disponer de un domicilio fiscal que establezca un punto geográfico a efectos de poder relacionarse con la Administración tributaria.

En este sentido, la normativa del Impuesto establece un orden de prelación para determinar **cuál será el domicilio fiscal de los contribuyentes:**

- El **domicilio social,** siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión

administrativa y la dirección de sus negocios.

- Si no se puede aplicar el criterio del domicilio social, se atenderá al lugar en que **se realice dicha gestión o dirección.**
- En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde **radique el mayor valor del inmovilizado.**

¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

Obligados a declarar

Están obligados a presentar la declaración los **contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades** con las **especialidades** previstas en el **artículo 124 de la LIS**:

Entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS

Estarán parcialmente exentas del Impuesto aquellas entidades que **opten** por aplicar el **régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos regulado en el Título II de la Ley 49/2002**, siempre que cumplan una serie de requisitos.

Las **entidades sin fines lucrativos** tienen **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**:

Tipos de entidades sin fines lucrativos

Regulación: Artículo 2 Ley 49/2002

Se consideran **entidades sin fines lucrativos**:

- Las **fundaciones**.
- Las **asociaciones declaradas de utilidad pública**.
- Las **organizaciones no gubernamentales de desarrollo** a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores.
- Las **delegaciones de fundaciones extranjeras** inscritas en el Registro de Fundaciones.
- Las **federaciones deportivas** españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- Las **federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos** a que se refieren los párrafos anteriores.

Requisitos

Regulación: Artículo 3 Ley 49/2002

Se considerarán entidades sin fines lucrativos, las entidades reguladas en el artículo 2 de la Ley 49/2002, que cumplan los siguientes requisitos:

- **Perseguir fines de interés general** como los de defensa de los derechos humanos, de fomento de la economía social, de investigación científica, entre otros.
- **Destinar a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las rentas e ingresos** a los que hace referencia el artículo 3.2º de la Ley 49/2002, y el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas, en el plazo comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.
- Que la **actividad** realizada **no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria**.
- Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos **no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades**, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.
- Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno **sean gratuitos**, con las excepciones previstas en la Ley 49/2002.
- Que, **en caso de disolución**, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25 de la Ley 49/2002, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta.
- Que **estén inscritas** en el registro correspondiente.
- Que **cumplan las obligaciones contables** previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias.
- Que **cumplan las obligaciones de rendición de cuentas** que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente.
- Que **elaboren anualmente una memoria económica** en los términos señalados en la Ley 49/2002.

Opción al régimen de las entidades sin fines lucrativos

Regulación: Artículo 13 Ley 49/2002

Las **entidades sin fines lucrativos que opten por aplicar el régimen fiscal especial establecido en el Título II** estarán **obligadas a declarar** por el Impuesto sobre Sociedades la **totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**.

Las entidades sin fines lucrativos que opten por aplicar este régimen especial **deberán comunicar a la Administración tributaria su opción a través de la correspondiente declaración censal**, según se establece en el artículo 1.1 del Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

A tener en cuenta:

Estas entidades para **comunicar su opción por aplicar el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos** del Título II de la Ley 49/2002, deberán presentar el **modelo 036** y marcar la **casilla [135]** de la página 1 y las **casillas [651]** y **[653]** de la página 6 de dicho modelo.

En cuanto a la **declaración del Impuesto sobre Sociedades**, estas entidades para **comunicar que han optado** por dicho régimen en el periodo impositivo de declaración, deberán marcar la **casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200.

Este régimen fiscal especial **se aplicará** al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos, en tanto que la entidad no renuncie al régimen.

Las entidades sin fines lucrativos que **no hayan optado** por aplicar el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, aplicarán el régimen de las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, que también están obligadas a declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, salvo cuando cumplan los requisitos del artículo 124.3 de la LIS, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

A tener en cuenta:

Cuando estas entidades sin fines lucrativos apliquen el régimen de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS, marcarán la **casilla [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200, en lugar de la casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fical Título II Ley 49/2002».

Renuncia al régimen de las entidades sin fines lucrativos

Las entidades sin fines lucrativos que hayan ejercitado la opción por el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002 **podrán renunciar** a su aplicación. La renuncia, según se establece en el artículo 1.2 del Real Decreto 1270/2003, **producirá efectos a partir del periodo impositivo que se inicie con posterioridad a su presentación**, que deberá efectuarse con al menos un mes de antelación al inicio de aquél mediante la correspondiente declaración censal.

A tener en cuenta:

La **renuncia** al régimen fiscal del Título II de la Ley 49/2002 **se hará efectiva** marcando la **casilla [135]** de la página 1 y las **casillas [652] y [654]** de la página 6 del modelo 036.

En la **declaración del Impuesto sobre Sociedades**, las entidades sin fines lucrativos que hayan renunciado a la aplicación de dicho régimen, dejarán de marcar la **casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200, a partir del periodo impositivo que se inicie con posterioridad a la presentación de la declaración censal.

Las entidades sin fines lucrativos que **renuncien** a la aplicación del régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, aplicarán el régimen de las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, que también están obligadas a declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, salvo cuando cumplan los requisitos del artículo 124.3 de la LIS, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

A tener en cuenta:

Cuando estas entidades renuncien a la aplicación del régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, a partir del periodo impositivo que se inicie con posterioridad a la presentación de la declaración censal de renuncia, deberán marcar la **casilla [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200, en lugar de la casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002».

Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas

Dentro de este apartado de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS, hacemos una mención especial a la Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas.

Según lo dispuesto en la disposición adicional novena de la Ley 49/2002, la **Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas**, que tengan **suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español,** podrán aplicar el **régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos** regulado en el Título II de dicha Ley.

A estos efectos, la **disposición adicional única del Real Decreto 1270/2003** establece que estas entidades eclesiásticas **pueden optar** por el régimen de las entidades sin fines lucrativos del Título II de la Ley 49/2002. Esta opción puede ejercitarse tanto a través de la declaración censal como de forma tácita a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

A tener en cuenta:

Para optar por aplicar el régimen especial de la Ley 49/2002 a través de la **declaración del Impuesto sobre Sociedades** deberán marcar la **casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002»** de la página 1 del modelo 200.

Las entidades eclesiásticas que apliquen el régimen especial de la Ley 49/2002, tienen la condición de **entidades parcialmente exentas del artículo 9.2 de la LIS**, por lo que tienen **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas**.

En los casos en que dichas entidades eclesiásticas **no opten** por aplicar el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002, aplicarán el régimen de las **entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, quedando obligadas a declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, salvo cuando cumplan

los requisitos del artículo 124.3 de la LIS, en cuyo caso no están obligadas a declarar.

A tener en cuenta:

En el caso de que las entidades eclesiásticas **apliquen el régimen de las entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS**, deberán marcar la **casilla [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200, en lugar de la casilla [00001] «Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002».

Por último, **en relación con la obligación de declarar**, las entidades eclesiásticas tienen la posibilidad de **solicitar previamente al Ministerio de Hacienda el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades a entidades con ámbito más amplio al de su personalidad jurídica.** De este modo una vez reconocido, recaerán sobre el contribuyente con el ámbito más amplio (normalmente, diócesis o provincia religiosa) todas las obligaciones relativas al tributo, y englobarán las correspondientes a las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

Recuerde:

Las **entidades eclesiásticas** que previa solicitud hayan obtenido el reconocimiento **como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con ámbito más amplio al de su personalidad jurídica** (normalmente, las diócesis o provincias religiosas), **deberán marcar** la **casilla [00078]** «**Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes»** de la página 1 del modelo 200.

Además, las entidades que hayan marcado la casilla [00078], **deberán cumplimentar el apartado «C) Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas»** de la página 2 del modelo 200 (consulte el Capítulo 3 de este Manual), consignando el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.

Entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS

- Estas entidades tienen la **obligación de declarar por la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, salvo cuando cumplan los siguientes requisitos**, en cuyo caso no tendrán obligación de declarar:
    - Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
    - Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
    - Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.
- Estas entidades **aplican el régimen especial de las entidades parcialmente exentas del Capítulo XIV del Título VII de la LIS**.

    Las entidades que apliquen este régimen deberán marcar **la casilla [00002] «Entidad parcialmente exenta»** de la página 1 del modelo 200.

- **Son entidades parcialmente exentas** en los términos previstos en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS:
    - Las **entidades e instituciones sin ánimo de lucro** a las que no sea de aplicación el Título

II de la Ley 49/2002.

- Las **uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**.
- Los **colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales, los sindicatos de trabajadores.**
- Los **fondos de promoción de empleo** constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
- Las **Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social**, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.
- Las **entidades de derecho público Puertos del Estado** y las respectivas de las Comunidades Autónomas.

Novedad:

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2020 que no hayan finalizado antes de 9-7-2020, el Real Decreto-Ley 26/2020, de 7 de julio, elimina la referencia a las **Autoridades Portuarias** que **dejan de ser consideradas como entidades parcialmente exentas,** para pasar a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

Entidades parcialmente exentas del artículo 9.4 de la LIS

- Son los **partidos políticos**.
- El artículo 11.3 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, establece que los partidos políticos vendrán **obligados a presentar la declaración** por el Impuesto sobre Sociedades **con relación a las rentas no exentas**. El artículo 124.3 de la LIS **amplia este alcance y establece que los partidos políticos deben declarar la totalidad de sus rentas, tanto las exentas como las no exentas**.

Sociedades inactivas

Una entidad que esté **inscrita en el Registro Mercantil**, aunque no **haya comenzado su actividad en el año de su inscripción**, al tener personalidad jurídica y tener la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, **está obligada a presentar declaración** por este Impuesto por el período impositivo correspondiente a dicho año, aun cuando dicha declaración corresponda a una entidad inactiva.

A tener en cuenta:

Las sociedades con forma mercantil, en tanto no figuren debidamente inscritas, deberán tributar en el régimen de atribución de rentas y no en el Impuesto de Sociedades. En ningún caso se consideran sociedades civiles.

Si la sociedad no se encontrase inscrita en el Registro Público al cierre del ejercicio social, habiendo

iniciado la actividad, deberá tributar y cumplir las obligaciones correspondientes a una entidad en régimen de atribución de rentas.

Por tanto, **estas sociedades solo serán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades** si al cierre de su ejercicio social se encuentran inscritas en el Registro público correspondiente.

Sociedades en situación de concurso o liquidación

Estas entidades **deberán presentar la declaración** del Impuesto sobre Sociedades **hasta el momento de su extinción**.

A estos efectos, una entidad en situación de liquidación deberá presentar las declaraciones del Impuesto de los períodos impositivos que concluyan durante el proceso de liquidación, así como la declaración correspondiente al último período impositivo, el cual finalizará en la fecha de extinción de la sociedad en liquidación y ello con independencia de que la cuota resulte nula.

Recuerde:

La **extinción de la entidad se producirá en la fecha en que se inscriba en el Registro Mercantil la escritura pública de extinción y se cancelen los asientos registrales de la sociedad**, quedando obligada dicha entidad a presentar la declaración del Impuesto en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la realización de dicho asiento.

No obligados a declarar

1. Entidades totalmente exentas del artículo 9.1 de la LIS

Regulación: Artículo 124.2 LIS

No están obligadas a declarar las siguientes entidades exentas recogidas en el artículo 9.1 de la LIS:

- El **Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales**.
- Los **organismos autónomos del Estado** y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- El **Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones**.
- Las **Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social**.
- El **Instituto de España y las Reales Academias oficiales** integradas en aquél y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- Los **organismos públicos** mencionados en las Disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo

carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

- Las **Agencias Estatales** a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.

- El **Consejo Internacional de Supervisión Pública** en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

2. Entidades parcialmente exentas del artículo 9.3 de la LIS

Regulación: Artículo 124.3 LIS

Las **entidades que aplican el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas** del Capítulo XIV del Título VII de la LIS, **no están obligadas a declarar** cuando cumplan los siguientes **requisitos:**

- Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.

- Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.

- Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

3. Comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Regulación: Artículo 112.4 LIS

Estas **comunidades no estarán obligadas a presentar la declaración** por el Impuesto sobre Sociedades en aquellos períodos impositivos en que no obtenga ingresos sometidos a dicho Impuesto, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones y gastos que dan derecho a la reducción en la base imponible especifica aplicable a estos contribuyentes.

La declaración del Impuesto sobre Sociedades

Modelos de declaración

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2020, se utiliza con carácter general el **modelo 200**. Asimismo, existe un modelo de declaración específico para el régimen de consolidación fiscal, el **modelo 220**.

La **presentación** de ambas declaraciones debe realizarse **obligatoriamente por vía telemática** a través de internet utilizando un certificado electrónico reconocido.

Modelo 200

El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades será aplicable, con carácter general, a **todos los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades** obligados a presentar y suscribir declaración por este impuesto.

En el caso de los **grupos fiscales**, incluidos los de cooperativas, todas las entidades integrantes del grupo, incluso la dominante, tienen que presentar las correspondientes declaraciones individuales en el modelo 200, que será cumplimentado hasta cifrar los importes líquidos teóricos correspondientes a las respectivas entidades (**casilla [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200).

Las **entidades dependientes** integrantes de un grupo fiscal **no deben cumplimentar el documento de ingreso o devolución.**

En el Capítulo 7 de este Manual se recogen instrucciones específicas para la cumplimentación de los modelos 200 de las sociedades integrantes del grupo fiscal.

¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

La declaración del Impuesto sobre Sociedades debe ser firmada por la persona o personas que ostenten la **representación legal** de la entidad declarante.

Cuando la entidad tenga más de un representante, la declaración deberá ser firmada por el número necesario de apoderados con facultades suficientes para actuar en nombre y por cuenta de la entidad.

En todo caso, la persona o personas que firmen la declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberán ostentar la representación legal de la entidad declarante en la **fecha de presentación** de la misma.

Conversión a euros de importes expresados en pesetas

En los casos en que deban incluirse en la declaración del Impuesto sobre Sociedades importes monetarios que, por haberse generado en **períodos anteriores a 2002**, vengan expresados en pesetas (deducciones pendientes de aplicación, bases imponibles negativas pendientes de compensar ...), deberá hacerse constar estos importes en euros, expresados con dos decimales, aplicando la regla de conversión que se expone a continuación:

1. Regla de conversión

Para efectuar la conversión de pesetas a euros debe dividirse el importe monetario en pesetas entre 166,386 (tipo de conversión irrevocable). La cantidad resultante debe redondearse, por exceso o por defecto, al céntimo más próximo. En caso de obtenerse una cantidad cuya última cifra sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará al céntimo superior.

2. Regla práctica de redondeo

Una vez efectuada la división del importe en pesetas entre el tipo de conversión, si el tercer decimal de la cantidad obtenida es el número 5 o un número superior, se tomará como segundo decimal el inmediato superior. Por el contrario, si el tercer decimal es el número 4 o un número inferior, el segundo decimal de la cantidad obtenida no se modificará.

Ejemplos:

a. Importe a convertir: 1.270.000 pesetas.

1º) División entre el tipo de conversión: 1.270.000 ÷ 166,386 = 7.632,85372567

2º) Redondeo al céntimo más próximo: 7.632,85 euros.

b. Importe a convertir: 65.732 pesetas.

1º) División entre el tipo de conversión: 65.732 ÷ 166,386 = 395,05727645

2º) Redondeo al céntimo más próximo: 395,06 euros.

c. Importe a convertir: 506.766 pesetas.

1º) División entre el tipo de conversión: 506.766 ÷ 166,386 = 3.045,72500090

2º) Redondeo al céntimo más próximo: 3.045,73 euros.

Período impositivo

1. Regla general

El período impositivo al que se haga referencia en la declaración del Impuesto sobre Sociedades deberá coincidir con el **ejercicio económico de la entidad**, sin que en ningún caso pueda exceder de doce meses.

Salvo en los casos en que se declare otro período distinto, el período impositivo se entenderá referido al **año natural**.

2. Reglas especiales

Aunque no haya finalizado el ejercicio económico, el período impositivo **concluirá en todo caso:**

a. Cuando la entidad **se extinga**.

> La extinción de la entidad se producirá cuando tenga lugar el **asiento de cancelación en el Registro Mercantil**, quedando obligada dicha entidad a presentar la declaración del Impuesto en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la realización de dicho asiento.

b. Cuando tenga lugar un **cambio de residencia** de la entidad residente en territorio español **al extranjero**.

c. Cuando se produzca la **transformación de la forma jurídica de la entidad** y ello **determine** la **no sujeción al Impuesto sobre Sociedades** de la entidad resultante.

d. Cuando se produzca la **transformación de la forma societaria de la entidad**, o la **modificación** de su **estatuto o de su régimen jurídico**, y ello **determine** la **modificación** de su **tipo de gravamen o la aplicación** de un **régimen tributario distinto**.

3. Resumen

La **duración** del **período impositivo** puede ser

a. **Igual a doce meses**

- coincidente con el año natural
- no coincidente con el año natural

b. **Inferior a doce meses**

En cualquier caso, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades deberán presentar una declaración independiente por cada período impositivo.

> **Ejemplo:**
>
> La Sociedad Anónima "X", que se dedica a la comercialización de cereales, tiene fijado en sus estatutos el ejercicio social coincidente con el año natural.
>
> Con el propósito de ajustar el ejercicio económico al calendario de las campañas de comercialización del cereal, la Junta General de accionistas, constituida válidamente al efecto, acuerda el día 19 de abril de 2020 modificar el ejercicio social de la entidad, que pasará a iniciarse el día 1 de junio de cada año y se cerrará el 31 de mayo del año siguiente.
>
> En consecuencia, el 31 de mayo de 2020 se produce el cierre del ejercicio en curso (que había comenzado el día 1 de enero anterior), iniciándose el día 1 de junio de 2020 el primero de los ejercicios ajustados a la modificación acordada por la Junta General.
>
> En este supuesto hay dos períodos de imposición, ambos iniciados dentro del mismo año natural de 2020:
>
> 1. Del 1 de enero de 2020 al 31 de mayo de 2020.
> 2. Del 1 de junio de 2020 al 31 de mayo de 2021.
>
> Por lo tanto, la Sociedad Anónima "X" tendrá que presentar dos declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, una por cada uno de los períodos impositivos mencionados.

Devengo

El Impuesto sobre Sociedades se devenga el **último día del período impositivo.**

Presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades

Plazo para presentar la declaración

A diferencia de lo que sucede con otras figuras impositivas, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que cada

contribuyente tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.

Según se establece en el artículo 124.1 de la LIS, la declaración **se presentará** en el plazo de los **25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo**.

De esta forma, cuando se trate de contribuyentes **cuyo ejercicio económico coincida con el año natural**, el plazo de presentación de la declaración queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio.

En el caso en que el **período impositivo no coincida con el año natural y finalice un mes que tenga 30 días**, el plazo de los 6 meses debe computarse de fecha a fecha. Es decir, si el período impositivo finaliza el 30 de junio, el plazo de seis meses concluiría el 30 de diciembre del mismo año. A partir de esta fecha se computarán los 25 días naturales, por lo que el plazo empezará a computar el 31 de diciembre y concluirá el 24 de enero del año siguiente.

Importante:

En los casos en que el **último día del plazo de presentación** de la declaración sea **inhábil**, dicho plazo se entenderá **prorrogado al primer día hábil siguiente**.

De conformidad con el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, son **días inhábiles** los sábados, los domingos y los declarados festivos.

Ejemplo:

Para una entidad que tributa por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, cuyo período impositivo esté comprendido entre el 1 de enero de 2020 y el 31 de diciembre de 2020, el plazo de presentación de la declaración será del 1 al 25 de julio de 2021, siempre que este último día no coincida con algún día inhábil. En 2021, el 25 de julio es domingo, por lo que el último día para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades será el **26 de julio de 2021**, que es el primer día hábil siguiente.

No obstante, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020 deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos y formas de presentación contenidos en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el segundo párrafo anterior de este apartado.

Ejemplo:

El período impositivo de una entidad está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de julio de 2020.

El plazo de presentación de la declaración será el de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a 31 de julio de 2020, fecha de conclusión del período impositivo. Así, el

plazo de presentación sería el período comprendido entre el 1 y el 25 de febrero de 2021. Dado que a 1 de febrero de 2021 no había entrado en vigor la Orden del Ministro de Hacienda aprobando los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de 2020, esta entidad podrá:

- Esperar a la entrada en vigor de la citada Orden a efectos del cómputo del plazo de los 25 días naturales siguientes a esa fecha de entrada en vigor.
- Presentar la declaración en el plazo general de presentación (**1 al 25 de febrero de 2021**), utilizando para ello los modelos de declaración y las formas de presentación del Impuesto sobre Sociedades aprobados para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019.

Presentación electrónica de declaraciones a través de Internet

La presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (modelo 200), debe realizarse **obligatoriamente por vía electrónica**, en los términos establecidos en la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

La **presentación electrónica** de las declaraciones por Internet, puede realizarse bien a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la que se puede acceder directamente a través de la siguiente dirección electrónica: https://sede.agenciatributaria.gob.es, o bien desde la página de la Agencia Tributaria en Internet: sede.agenciatributaria.es.

Los **contribuyentes o las sociedades representantes del grupo fiscal** que se encuentren acogidos al **sistema de cuenta corriente** en materia tributaria deberán tener en cuenta el procedimiento establecido en la **Orden de 22 de diciembre de 1999**, por la que se establece el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones-liquidaciones que generen deudas o créditos que deban anotarse en la cuenta corriente en materia tributaria.

Para conocer las particularidades de la presentación electrónica de las declaraciones en los casos de **tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales** de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, consulte el Capítulo 13 de este Manual.

¿Quiénes pueden efectuar la presentación electrónica?

La presentación electrónica por Internet del modelo 200 a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria puede ser efectuada:

a. Por los **contribuyentes del Impuesto** o, en su caso, sus **representantes legales**.

b. Por los **representantes voluntarios** de los obligados tributarios con poderes o facultades para presentar electrónicamente en nombre de los mismos, declaraciones y autoliquidaciones ante la Agencia Tributaria o representarles ante ésta, en los términos establecidos en cada

momento por la Dirección General de la Agencia Tributaria.

c. Por las personas o entidades que, según lo previsto en el artículo 92 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ostenten la condición de **colaboradores sociales** en la aplicación de los tributos y cumplan los requisitos y condiciones que, a tal efecto, establezca la normativa vigente en cada momento.

Condiciones generales para la presentación electrónica

Para poder presentar de forma electrónica por Internet el modelo 200 a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, será necesario que:

a. El contribuyente disponga de **Número de Identificación Fiscal** (NIF).

b. La presentación electrónica se realice utilizando un **certificado electrónico reconocido** emitido conforme a lo establecido en la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma electrónica, y que sea admitido por la Agencia Tributaria conforme a lo dispuesto en la Orden HAP/800/2014, de 9 de mayo, por la que se establecen normas específicas sobre sistemas de identificación y autenticación por medios electrónicos con la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

   Los procedimientos de solicitud, revocación y renovación de dichos certificados electrónicos dependerán de las condiciones establecidas por cada Autoridad de certificación admitida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

   En los casos en que la presentación electrónica se realice por apoderados o colaboradores sociales, serán éstos quienes deberán disponer de su certificado electrónico reconocido.

c. El contribuyente o, en su caso, el presentador de la declaración, cumplimente el **formulario de ayuda (Sociedades Web)** mediante el cual se generará el fichero con la declaración a enviar, o efectúe la transmisión de un fichero validado que se hubiera generado con otros medios compatibles.

   Puede consultar cómo cumplimentar la declaración mediante el formulario Sociedades Web en el siguiente apartado.

Cumplimentación de la declaración mediante formulario Sociedades Web

Servicio de ayuda Sociedades Web

- El servicio de ayuda Sociedades Web permite el **acceso directo al servidor de la AEAT** para tramitar y presentar la declaración del impuesto, sin necesidad de tener que descargar un programa de ayuda en un ordenador.

  De este modo, utilizando cualquier dispositivo electrónico que permita su conexión con este servidor, puede procederse a cumplimentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades. **Si no dispone de todos los datos para la presentación de la declaración**, Sociedades Web le permite guardar las modificaciones que haya realizado para que cuando acceda posteriormente desde cualquier dispositivo pueda continuar cumplimentando la declaración

con los datos pendientes, modificar dichos datos o, incluso, cumplimentar una nueva declaración.

- Desde este formulario puede acceder a la **ayuda específica de cada apartado** de la declaración pulsando sobre el **botón «Ayuda»** que se encuentra situado en la barra de Herramientas de la aplicación. Dicho botón abrirá el apartado correspondiente de la ayuda en el que se encuentre situado. El **botón «Apartados»** le permitirá navegar por la declaración para acceder directamente a las casillas que precise cumplimentar.

- También puede realizar **simulaciones de posibles declaraciones del Impuesto sobre Sociedades** mediante el servicio **«Sociedades WEB Open (Simulador)»**. Su acceso es no autenticado, de forma que no se requiere certificado electrónico.

  Los cálculos y pruebas realizados con este programa no le permitirán presentar las declaraciones de Sociedades efectuadas, ya que para ello es necesario utilizar Sociedades WEB.

- Por último, puede disponer de los **datos fiscales** para la cumplimentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

  Estos datos fiscales tendrán **carácter informativo** y su objetivo es asistir en la correcta cumplimentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Importación de datos contables

La información relativa al balance, a la cuenta de pérdidas y ganancias, y al estado de cambios en el patrimonio neto puede cumplimentarse **automáticamente,** mediante su importación, evitando así su cumplimentación manual.

Dicha importación de los estados contables podrá realizarse para las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva, sociedades de garantía recíproca, y las no sometidas a normativa específica.

La incorporación de estos datos se llevará a cabo mediante la importación de un fichero XML, el cual deberá ajustarse a un esquema determinado cuyo diseño se encuentra definido en el fichero «mod2002019.xsd» que está disponible en la página web de la Agencia Tributaria para empresas desarrolladoras.

Proceso de importación de datos contables

El proceso de importación sólo es aplicable al crear una declaración nueva.

Una vez seleccionados los caracteres de la declaración (tipo de entidad y en su caso, el estado de cuentas asociado a la misma), se mostrará una ventana emergente que permitirá seleccionar el fichero XML a importar:

Importación de datos contables

- Si desea cumplimentar la declaración manualmente pulse el botón continuar
- Si por el contrario desea cumplimentar los datos económicos desde un fichero, indique la ubicación del mismo, y pulse el botón continuar

Elegir fichero (XML)

Continuar sin importar datos contables

Si se opta por no seleccionar un fichero, la inclusión de los datos será manual. Si por el contrario se selecciona un fichero, el formulario de cumplimentación procederá a realizar la importación de los datos de forma automática en los apartados correspondientes.

El fichero XML se lee de forma secuencial y sólo se incorporarán datos a la declaración si el fichero es correcto.

El proceso de importación puede generar avisos o errores, y en ambos casos permite generar un informe con las situaciones anómalas encontradas:

- Con los mensajes de aviso se proporciona advertencias sobre el fichero XML, pero no se impide la importación de los datos.
- Por el contrario, si se encontrasen errores, no se incorporará ningún dato a la declaración, pero se procesará por completo con el fin de poder mostrar por pantalla dichos errores al usuario.

Identificacion de personas y entidades

El servicio de ayuda Sociedades Web **no admite la presentación de declaraciones** con **personas o entidades mal identificadas** (NIF de socios, administradores, entidades participadas, etc.).

Por ello, se recomienda la utilización de forma previa del **servicio de ayuda de identificación** que se encuentra disponible en la web de la AEAT, donde se puede consultar la identificación tanto de forma individual como de forma masiva.

En aquellos casos en que tiene cabida la **cumplimentación de datos de identificación de terceros países** (mediante campo de país o marca similar al efecto), no se realizará la validación contra el censo de la AEAT.

Validación y vista previa de la declaración

- Una vez cumplimentada la declaración, pulsando el **botón «Validar declaración»** se realiza una comprobación del estado de la declaración. Esta comprobación se puede realizar en cualquier momento de cumplimentación de la declaración. En cualquier caso, esta revisión se efectuará automáticamente cuando se seleccione **«Firmar y enviar».**

- En la validación de la declaración, se presentará una lista con los avisos, advertencias o errores encontrados:

  Si existen **errores** no se permitirá la generación del fichero.

  - Es conveniente que revise los **avisos y advertencias** que se presentan.
  - Las advertencias notifican una omisión de datos cuya subsanación podría ser requerida posteriormente por parte de la Administración Tributaria. Al realizar la generación del fichero se imprimirá una hoja de incidencias incluyendo las advertencias que se hayan producido en la declaración.

- Si lo desea puede acceder también a la vista previa de la declaración.

Recuerde:

Puede realizar **simulaciones** de posibles declaraciones de Sociedades mediante el servicio **«Sociedades WEB Open (Simulador)»**. No obstante, los cálculos y pruebas realizados con este programa no le permitirán presentar las declaraciones de Sociedades efectuadas, ya que para ello es necesario utilizar el servicio de ayuda Sociedades WEB.

Guardar la declaración

Si **ha iniciado la cumplimentación de la declaración** mediante el formulario Sociedades Web, pero **aún no va a presentar la declaración**, este servicio le permite **guardar las modificaciones** que realice. Posteriormente, podrá acceder desde cualquier dispositivo electrónico para continuar cumplimentando la declaración iniciada en un momento anterior o, si lo desea, proceder a cumplimentar una nueva declaración.

¿Cómo se presenta la declaración?

Una vez realizada la declaración y obtenido el fichero a transmitir elaborado previamente mediante el formulario de ayuda desarrollado por la Agencia Tributaria (Sociedades Web) u otro programa que genere un fichero con el mismo formato, se deberá proceder de la siguiente forma:

a. **El resultado de la declaración es a ingresar y el pago no se realiza mediante domiciliación bancaria.**

   El contribuyente o en su caso, el presentador deberá ponerse en contacto con la Entidad colaboradora, ya sea por vía electrónica (directa o a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria) o acudiendo a sus sucursales para realizar el pago de la cuota resultante.

   Una vez realizado el ingreso, la Entidad colaboradora proporcionará al obligado tributario o al presentador el **recibo-justificante de pago** a que se refiere el artículo 3.3 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, en el que deberá figurar el Número de Referencia Completo (NRC) asignado por la entidad colaboradora al ingreso realizado.

   En la misma fecha en que se haya realizado el ingreso, el contribuyente o, en su caso, el presentador conectará con la Sede electrónica de la Agencia Tributaria y procederá a:

- Seleccionar el **concepto fiscal** y el **tipo de declaración** a transmitir.
- Consignar el **Número de Referencia Completo (NRC)** asociado al ingreso (excepto en los casos en que no tenga que ingresar la deuda por pertenecer a un grupo fiscal).

> **No se requerirá la introducción del Número de Referencia Completo (NRC)** cuando el obligado tributario se encuentre acogido al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, ni cuando el pago se efectúe en formalización por órganos de la Administración General del Estado.

- Seleccionar el **certificado electrónico reconocido** y **generar la firma electrónica** para poder transmitir a la Agencia Tributaria la declaración.

  Si la presentación de la declaración es **aceptada**, la Agencia Tributaria le devolverá en pantalla los datos de la declaración con resultado a ingresar validados con un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de la presentación. El contribuyente o presentador deberá conservar la declaración aceptada (modelo 200), así como el documento de ingreso (modelo 200 o 206) debidamente validados con el correspondiente código seguro de verificación.

  Si la presentación fuese **rechazada**, se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados para que se proceda a su subsanación.

> En los casos en que existan **dificultades técnicas** que impidan efectuar la transmisión electrónica en la misma fecha del ingreso, ésta podrá realizarse hasta el cuarto día natural siguiente al del ingreso, sin que ello suponga una alteración de los plazos de declaración e ingreso previstos reglamentariamente.

b. **El resultado de la declaración es a ingresar y el pago se realiza mediante domiciliación bancaria.**

El contribuyente, o en su caso, el presentador deberá conectar con la Sede electrónica de la Agencia Tributaria y acceder al trámite de presentación correspondiente a la autoliquidación que desea transmitir.

Para transmitir la declaración con resultado a ingresar mediante domiciliación bancaria, **no será necesario** que el contribuyente se ponga en contacto con la Entidad colaboradora para generar un **Número de Referencia Completo (NRC)**.

El contribuyente deberá consignar en la declaración la **orden de domiciliación** e introducirá el **Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN)** de la cuenta en que se domicilie el pago, que deberá reunir los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

> En todo caso, la orden de domiciliación deberá referirse al importe total que resulte a ingresar de la autoliquidación cuya presentación electrónica se está efectuando.

A continuación, el contribuyente procederá a transmitir la declaración según el procedimiento

recogido en la letra anterior, utilizando su propio certificado electrónico.

Si el presentador es colaborador social debidamente autorizado, será necesario realizar la presentación utilizando su propio certificado electrónico reconocido.

Si la declaración con orden de domiciliación es **aceptada**, la Agencia Tributaria, devolverá en pantalla los datos de la misma y la codificación de la cuenta de domiciliación validada con un código seguro de verificación, además de la fecha y hora de la presentación.

El contribuyente o el presentador deberán conservar la declaración aceptada y validada con el mencionado código electrónico.

Si la presentación fuera **rechazada**, se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados con el fin de que se pueda llevar a cabo la posterior subsanación de los mismos, o repitiendo la presentación si el error se hubiese originado por otras causas.

c. **El resultado de la declaración es a ingresar, con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, o con solicitud de compensación o con reconocimiento de deuda, o con solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.**

   El procedimiento de presentación electrónica de la declaración será el mismo que el expuesto en las letras anteriores, con la particularidad de que, una vez finalizada la misma, el presentador obtendrá además del código seguro de verificación, una clave de liquidación de diecisiete caracteres con la que poder solicitar el aplazamiento o fraccionamiento, o la compensación de la deuda, así como el pago de la deuda mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español. Dicha solicitud podrá realizarse bien en el mismo momento en que se obtiene la clave a través del correspondiente enlace habilitado al efecto, o en un momento posterior accediendo a la Sede electrónica de la Agencia Tributaria en Internet, dirección electrónica «https://sede.agenciatributaria.gob.es» a través de la opción **«**Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro)/Recaudación**»**.

   En los casos de declaraciones con resultado a ingresar en los que el contribuyente pretenda realizar un **ingreso parcial de la deuda total** y al mismo tiempo realizar una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación de la parte restante de la deuda, o una solicitud de pago de dicha parte mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español, deberá obtener el Número de Referencia Completo (NRC) de la forma en que se indica en la letra a) anterior prevista para el caso en que el resultado de la declaración es a ingresar, y el pago no se realiza mediante domiciliación bancaria.

d. **El resultado de la declaración es a devolver (tanto con solicitud de devolución como con renuncia a la misma), a compensar o negativas.**

   El procedimiento para la presentación de estas declaraciones es idéntico al anteriormente indicado para las declaraciones con ingreso, con la salvedad de que no será necesario realizar la fase de comunicación con la Entidad colaboradora para efectuar el ingreso y obtener el Número de Referencia Completo (NRC) asociado al mismo, ni la domiciliación del pago de la deuda en la correspondiente Entidad colaboradora.

Documentación que debe presentarse con la declaración

Documentación que debe presentarse junto con la declaración

Junto con la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar por vía electrónica a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (dirección electrónica https://sede.agenciatributaria.gob.es), los siguientes documentos debidamente cumplimentados:

a. Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que **imputen en su base imponible determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes,** en los términos establecidos en el **artículo 100 de la LIS** (estos contribuyentes deberán marcar la **casilla [00007] «Imputación en base imp. rentas positivas art. 100 LIS»** de la página 1 del modelo 200), presentarán, los siguientes datos relativos a cada una de las entidades no residentes en territorio español:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria.
- Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

b. Los **contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes** (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) deberán incluir, en su caso, la **memoria informativa** a que se refiere el **artículo 18.1.b) del TRLIRN**.

c. Los contribuyentes a quienes les haya sido aprobada una **propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas,** presentarán el informe al que hace referencia el **artículo 28 del RIS**.

d. Los contribuyentes que realicen **operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social** de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea a las que se le aplica el régimen tributario previsto en el Capítulo VII del Título VII, y, que de acuerdo con el **artículo 48 del RIS**, deben presentar una comunicación con el contenido al que se refiere el **artículo 49 de dicho Reglamento**.

e. Los contribuyentes en los ejercicios en que practiquen la **deducción** contemplada en la **disposición transitoria decimocuarta de la LIS**, deberán presentar la información a la que hace referencia la **disposición transitoria quinta del RIS**.

Estos documentos, solicitudes o manifestaciones **se presentarán a través de internet,** para lo cual el declarante o presentador deberá conectarse a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la dirección electrónica https:/sede.agenciatributaria.gob.es y, dentro de la opción de Impuestos y Tasas, a través de Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro), seleccionar el concepto fiscal oportuno y el trámite de **«Aportación de**

documentación complementaria» que corresponda según el procedimiento asignado a los modelos.

Documentación que debe presentarse antes de la declaración

1. Documentación

Previamente a la presentación de la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar por vía electrónica utilizando los formularios específicos que se han definido para ello, la siguiente información adicional:

a. Cuando se haya consignado en la declaración una **corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias**, como disminución, por **importe igual o superior a 50.000 euros** en el apartado correspondiente a «Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias» (**casilla [00414]** de la página 13 del modelo 200), el contribuyente deberá **describir la naturaleza del ajuste realizado** a través del formulario de información adicional de ajustes y deducciones, que figura como **Anexo III** en la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio.

b. Cuando el importe de la **deducción generada en el ejercicio** (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros), sea **igual o superior a 50.000 euros** en las deducciones que se enumeran continuación, se solicitará información adicional a través del formulario de información adicional de ajustes y deducciones que figura como **Anexo III** en la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio.

   - **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2020** regulada en el apartado 7 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS (**casilla 02329]** de la página 16 del modelo 200): se deberán identificar los bienes transmitidos y los bienes en los que se materializa la inversión.

   - **Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del ejercicio 2020** regulada en el artículo 35 de la LIS (**casillas [00798] y [00096]** de la página 17 del modelo 200): se deberán identificar las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.

c. Cuando las **pequeñas y medianas empresas**, apliquen además del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecida en el artículo 35 de la LIS, la **bonificación en la cotización a la Seguridad Social**, deberán presentar de acuerdo con el artículo 8 del Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificacione**s en la cotización a la Seguridad Social,**una **memoria anual de actividades y proyectos** ejecutados e investigadores afectados por la bonificación, cuya información deberá cumplimentarse en el formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social aprobado al efecto como **Anexo IV** en la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio.

   En el apartado correspondiente a la memoria anual de actividades y proyectos ejecutados deberá identificarse el proyecto o actividad, la fecha de inicio y de finalización de éstos, el importe total de los mismos, así como el que corresponda con las cotizaciones bonificadas y con el importe de deducciones en el Impuesto sobre Sociedades.

   Asimismo, en el apartado correspondiente a la memoria anual de investigadores, se deberá

identificar el proyecto o actividad, los nombres y apellidos de los investigadores, así como los números de identificación fiscal, de afiliación a la Seguridad Social y los importes de cotizaciones bonificadas y deducciones en el Impuesto sobre Sociedades.

Puede consultar las instrucciones de cumplimentación del formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social.

d. Los contribuyentes que tengan derecho a la reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la **reserva para inversiones** y que lleven a cabo **inversiones anticipadas** que se consideren como **materialización de la reserva para inversiones en Canarias realizadas con cargo a dotaciones de dicha reserva**, previamente deberán cumplimentar el formulario aprobado en el **Anexo V** de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio.

   De acuerdo con el **artículo 27.11 de la Ley 19/1994**, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en el caso de que se lleven a cabo **inversiones anticipadas**, su **materialización** como Reserva para inversiones en Canarias y su **sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración** del Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre la Renta de no Residentes del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

e. Los contribuyentes que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS, podrán cumplir con la obligación de la **documentación específica** exigida en el artículo 16.4 del RIS, presentado a través del formulario de operaciones con personas o entidades vinculadas el documento normalizado que figura como **Anexo V** de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio.

Esta información adicional se deberá recoger en los formularios específicos que se han definido para ello, y que el contribuyente deberá presentar por vía electrónica con anterioridad a la presentación de su declaración del Impuesto sobre Sociedades. Para ello, deberá conectarse a la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet (https:/sede.agenciatributaria.gob.es) y, dentro de la opción de Impuestos y Tasas, a través de Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro), seleccionará el concepto fiscal oportuno y los trámites correspondientes del procedimiento asignado a los modelos 200 y 206.

También podrá accederse a la cumplimentación de estos formularios a través de un enlace que conectará con la Sede electrónica desde el formulario de ayuda (Sociedades web).

Además, cuando el contribuyente presente uno de estos formularios, deberá consignar en el apartado **«Presentación de documentación previa en la sede electrónica»** de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada.

2. Modelos de declaración

Previamente a la presentación de la declaración del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar, en su caso, los siguientes modelos de declaración:

a. Cuando el contribuyente practique la **reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias**, deberá presentar dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el **modelo 282** de **«**Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras

ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea», aprobado por la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo.

b. Cuando el contribuyente tenga registrados **activos por impuesto diferido** a los que se refiere el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, y opte por ejercer el derecho de conversión establecido en el artículo 130 de dicha norma respecto de dichos activos, deberá realizar el **pago de la prestación patrimonial** de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible según lo previsto en la disposición adicional decimotercera de la LIS y a través del **modelo 221**.

Cuando el contribuyente presente cualquiera de estas dos declaraciones, deberá consignar en el apartado **«Presentación de documentación previa en la sede electrónica»** de la página 21 del modelo 200, el **número de justificante identificativo de dicha presentación.**

Pago de la deuda tributaria del Impuesto sobre Sociedades

Pago de la deuda tributaria en entidades colaboradoras

Regulación: Artículo 125.1 LIS

Los contribuyentes, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

El pago de la deuda tributaria a favor del Tesoro Público se podrá realizar en efectivo, mediante adeudo o cargo en cuenta o mediante domiciliación bancaria en cualquiera de las entidades de depósito que actúen como colaboradoras en la gestión recaudatoria (bancos, cajas de ahorro o cooperativas de crédito), sitas en territorio español.

Pago de la deuda tributaria con domiciliación bancaria

Los contribuyentes o las entidades representantes del grupo fiscal cuyo período impositivo coincida con el año natural, podrán realizar el ingreso de la deuda tributaria mediante domiciliación bancaria en la entidad colaboradora sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilia el pago.

- **Plazo de domiciliación bancaria**

  En los casos en que el período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2020, los contribuyentes podrán realizar la domiciliación bancaria entre los días **1 y 21 de julio de 2021,** ambos inclusive.

  A tener en cuenta:

  Cuando el **último día del plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades**, de acuerdo con lo establecido por su normativa reguladora, **sea inhábil**, el **plazo de domiciliación bancaria se ampliará** el mismo número de días que resulte ampliado el plazo de presentación de dicha declaración.

- **Procedimiento de domiciliación bancaria**

  La Agencia Tributaria comunicará las órdenes de domiciliación bancaria del contribuyente o de la entidad representante o entidad cabeza de grupo a las diferentes Entidades colaboradoras, las cuales procederán a cargar en cuenta el importe domiciliado el último día del plazo de ingreso en período voluntario y a abonarlo en la cuenta restringida de colaboración en la recaudación de los tributos.

  Una vez efectuado el adeudo de la domiciliación, la Entidad colaboradora remitirá al obligado tributario el justificante del ingreso realizado, que servirá como documento acreditativo del ingreso efectuado en el Tesoro Público.

  Las personas o entidades que ostenten la condición de colaboradores sociales, podrán dar traslado por vía electrónica de las órdenes de domiciliación que previamente les hubieran comunicado los contribuyentes en cuyo nombre actúan.

  Los contribuyentes podrán rectificar o revocar las órdenes de domiciliación previamente transmitidas al presentar electrónicamente autoliquidaciones con resultado a ingresar. Asimismo, los obligados tributarios podrán rehabilitar órdenes de domiciliación previamente revocadas por ellos.

  En todo caso, los pagos se entenderán realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso realizado el que a tal efecto expida la entidad de crédito donde se haya domiciliado el pago.

Pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español

Regulación: Artículo 125.2 LIS

El contribuyente podrá realizar el pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, sin que pueda integrar en la base imponible las rentas positivas o negativas que se pongan de manifiesto con ocasión de dicho pago.

Para realizar el pago de la deuda tributaria mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, el contribuyente deberá seguir el procedimiento establecido en el artículo 40 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

En el artículo 10 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria, se regula el procedimiento para la presentación electrónica de autoliquidaciones con resultado a ingresar, con solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

A tener en cuenta:

En ningún caso, la presentación electrónica de la autoliquidación tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de pago mediante la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

Devoluciones derivadas de la normativa del Impuesto sobre Sociedades

1. ¿Cómo se devuelve?

Si de la autoliquidación practicada resulta que la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades es superior a la cuota resultante de dicha autoliquidación, el contribuyente podrá solicitar la devolución del exceso a través del correspondiente documento de ingreso o devolución.

En el caso de que proceda la devolución, ésta se realizará mediante **transferencia bancaria** a la cuenta que el contribuyente indique en el documento de ingreso o devolución, que podrá estar abierta en una entidad de crédito en España o bien en la Unión Europea, en la zona SEPA (Zona Única de Pagos en Euros formada por los 28 países de la UE más Liechtenstein, Islandia y Noruega que forman el Espacio Económico Europeo y San Marino, Suiza y Mónaco) o en el resto de países. No obstante, la Administración tributaria podrá autorizar la realización de dicha devolución mediante cheque cruzado del Banco de España, cuando ésta no pueda realizarse mediante transferencia bancaria.

Cuando el contribuyente no tenga cuenta abierta en ninguna entidad colaboradora situada en territorio español, podrá hacer constar dicha circunstancia en un escrito dirigido al Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, incluyendo dicho escrito junto con la declaración. A la vista del mismo, y previas las pertinentes comprobaciones, el Delegado podrá ordenar la realización de la devolución que proceda mediante cheque cruzado del Banco de España. En el supuesto de contribuyentes adscritos a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el escrito se dirigirá al titular de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda o al titular de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, respectivamente.

2. ¿Cuándo se devuelve?

Regulación: Artículo 127 LIS

Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades **sea superior** al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria practicará, si procede, **liquidación provisional dentro de los 6 meses siguientes** al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Si la declaración se hubiera presentado fuera de plazo, los 6 meses a que se refiere el párrafo anterior, se computarán desde la fecha de su presentación.

Cuando de la autoliquidación practicada por el contribuyente o, en su caso, de la liquidación provisional resulte una **cantidad a devolver** (en este último caso no coincidirá con la cuantía

autoliquidada por el contribuyente), la Administración tributaria procederá a devolver de oficio dicha cantidad, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo de los 6 meses anteriormente citados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso de la cuota liquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que resulten procedentes.

Si transcurrido el plazo de 6 meses la Administración tributaria no ordena el pago de la devolución por causas que le sean imputables, ésta deberá aplicar a la cantidad pendiente de devolución, el interés de demora regulado en el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desde la finalización del citado plazo de seis meses hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución, sin necesidad de que el contribuyente lo reclame.

Recuerde:

Hay **tres supuestos en los que no se generan intereses de demora a favor de los contribuyentes**:

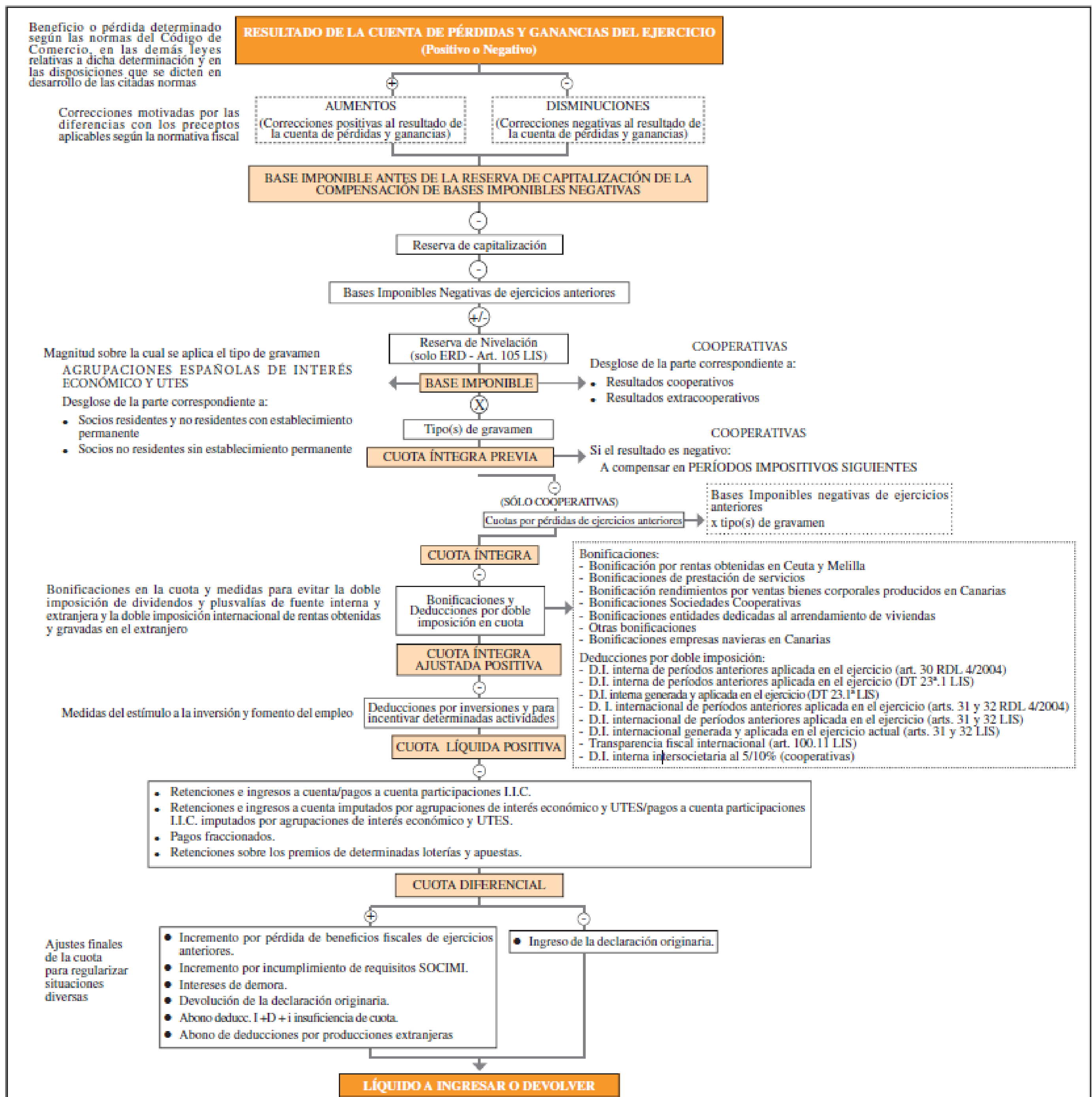
- Cuando se realiza el abono de deducciones I + D + i por insuficiencia de cuota por opción del artículo 39.2 de la LIS (casillas [01234], [00083] y [01332] de la página 14 bis del modelo 200).
- En el abono de deducciones por producciones extranjeras del artículo 39.3 de la LIS (casillas [01200], [01042] y [01333] de la página 14 bis del modelo 200) y,
- En el abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria regulada en el artículo 130 de la LIS, tal como establece el artículo 69 del RIS (casillas [00150], [00120] y [01043] de la página 14 bis del modelo 200).

En estos casos, el importe que se devuelva por estos conceptos, no generará intereses de demora frente a los contribuyentes, con independencia de la fecha en que se practique la devolución.

3. Renuncia a la devolución

En el supuesto de que el contribuyente decida renunciar a la devolución resultante de la autoliquidación practicada, deberá marcar la casilla correspondiente en el documento de ingreso o devolución (modelo 200 o 206).

Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el método de estimación directa


Beneficio o pérdida determinado según las normas del Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS DEL EJERCICIO (Positivo o Negativo)
+
-
Correcciones motivadas por las diferencias con los preceptos aplicables según la normativa fiscal
AUMENTOS (Correcciones positivas al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias)
DISMINUCIONES (Correcciones negativas al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias)
BASE IMPONIBLE ANTES DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS
-
Reserva de capitalización
-
Bases Imponibles Negativas de ejercicios anteriores
+/-
Reserva de Nivelación (solo ERD - Art. 105 LIS)
Magnitud sobre la cual se aplica el tipo de gravamen
AGRUPACIONES ESPAÑOLAS DE INTERÉS ECONÓMICO Y UTES
Desglose de la parte correspondiente a:
• Socios residentes y no residentes con establecimiento permanente
• Socios no residentes sin establecimiento permanente
BASE IMPONIBLE
COOPERATIVAS
Desglose de la parte correspondiente a:
• Resultados cooperativos
• Resultados extracooperativos
X
Tipo(s) de gravamen
CUOTA ÍNTEGRA PREVIA
COOPERATIVAS
Si el resultado es negativo:
A compensar en PERÍODOS IMPOSITIVOS SIGUIENTES
-
(SÓLO COOPERATIVAS)
Cuotas por pérdidas de ejercicios anteriores
Bases Imponibles negativas de ejercicios anteriores
x tipo(s) de gravamen
CUOTA ÍNTEGRA
-
Bonificaciones en la cuota y medidas para evitar la doble imposición de dividendos y plusvalías de fuente interna y extranjera y la doble imposición internacional de rentas obtenidas y gravadas en el extranjero
Bonificaciones y Deducciones por doble imposición en cuota
Bonificaciones:
- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla
- Bonificaciones de prestación de servicios
- Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias
- Bonificaciones Sociedades Cooperativas
- Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas
- Otras bonificaciones
- Bonificaciones empresas navieras en Canarias
Deducciones por doble imposición:
- D.I. interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004)
- D.I. interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)
- D.I. interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23.1ª LIS)
- D. I. internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 RDL 4/2004)
- D.I. internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)
- D.I. internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)
- Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)
- D.I. interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA
-
Medidas del estímulo a la inversión y fomento del empleo
Deducciones por inversiones y para incentivar determinadas actividades
CUOTA LÍQUIDA POSITIVA
-
• Retenciones e ingresos a cuenta/pagos a cuenta participaciones I.I.C.
• Retenciones e ingresos a cuenta imputados por agrupaciones de interés económico y UTES/pagos a cuenta participaciones I.I.C. imputados por agrupaciones de interés económico y UTES.
• Pagos fraccionados.
• Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas.
CUOTA DIFERENCIAL
+
-
Ajustes finales de la cuota para regularizar situaciones diversas
• Incremento por pérdida de beneficios fiscales de ejercicios anteriores.
• Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI.
• Intereses de demora.
• Devolución de la declaración originaria.
• Abono deducc. I +D + i insuficiencia de cuota.
• Abono de deducciones por producciones extranjeras
• Ingreso de la declaración originaria.
LÍQUIDO A INGRESAR O DEVOLVER

Capítulo 2. Identificación, caracteres de la declaración, modelos de estados de cuentas e importe neto de la cifra de negocios

Período impositivo

En la página 1 del modelo 200 aparece un cuadro relativo al período impositivo en el que se deberá consignar las **fechas de inicio y de cierre** del período impositivo, sin que en ningún caso pueda exceder de doce meses.

El período impositivo deberá **coincidir con el ejercicio económico de la entidad**, el cual puede coincidir o no con el año natural, y ser igual o inferior a doce meses.

En este cuadro, se tendrá en cuenta también aquellos supuestos especiales en los que el período impositivo se entiende **concluido sin haber finalizado el ejercicio económico,** a los que ya se hizo referencia en el Capítulo 1 de este Manual.

Identificación

En el **cuadro de la página 1** del modelo 200 relativo a la «**Identificación**», el contribuyente deberá consignar en los campos destinados al efecto, los datos correspondientes a su identificación, es decir, NIF y Apellidos y nombre o razón social.

Este cuadro **deberá ser cumplimentado** en todo caso por la **entidad declarante**.

Ejercicio y tipo de ejercicio/Código CNAE (2009) actividad principal

En este cuadro de la página 1 del modelo 200 se deberá cumplimentar los siguientes campos:

- El campo **«Ejercicio»** se cumplimentará automáticamente según las fechas de inicio y cierre del período impositivo objeto de declaración, consignándose los dígitos correspondientes al año de inicio del ejercicio.
- En el campo **«Tipo ejercicio»**, se reflejarán automáticamente los números 1, 2 ó 3, según el

siguiente detalle:

1. Cuando el ejercicio económico de 12 meses de duración, coincida con el año natural.
2. Cuando el ejercicio económico de 12 meses de duración, no coincida con el año natural.
3. Cuando el ejercicio económico sea de duración inferior a 12 meses.

> **Ejemplo:**
>
> En el caso de la Cooperativa Agraria «X», cuyo ejercicio económico abarca desde el 1 de junio de 2020 al 31 de mayo de 2021, se cumplimentará el apartado referente al tipo de ejercicio de la siguiente forma:
>
> Tipo ejercicio: **2**

- En el campo **«Código CNAE (2009) actividad principal»** la entidad declarante deberá consignar el código de cuatro cifras relativo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) que corresponda a su actividad con mayor volumen de operaciones.

A tener en cuenta:

En este campo se muestra una **tabla** con los **códigos** de la **Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009)** correspondientes a la lista de actividades establecida por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril (BOE del 28), por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009).

En esta tabla, se deberá buscar con las teclas «flecha arriba» y «flecha abajo» la actividad que corresponda y pulsar «Intro» para que el formulario de cumplimentación consigne automáticamente el código.

En la página web de la Agencia Tributaria se ha incorporado la **herramienta «Buscador de actividades»** que ofrece el epígrafe o epígrafes de las Tarifas de IAE, partiendo de una descripción basada en una o varias palabras significativas de la actividad a realizar. Asimismo, se muestran los códigos nacionales de actividad económica (CNAE) que se corresponden, en su caso, con cada epígrafe.

Caracteres de la declaración

En este cuadro de la página 1 del modelo 200 se deberá marcar con una «X» los caracteres que procedan, teniendo en cuenta la naturaleza, el régimen de la entidad declarante o el carácter de la declaración:

Tipo de entidad

Casilla 00001 Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002

Marcarán esta casilla las **entidades parcialmente exentas** que hayan optado por aplicar en el período impositivo objeto de declaración, el régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos establecido en el **Título II de la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de

las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Para conocer las particularidades de estas entidades, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Casilla 00002 Entidad parcialmente exenta

Marcarán esta casilla las entidades que apliquen en el período impositivo objeto de declaración el régimen tributario especial de las **entidades parcialmente exentas** regulado en el **Capítulo XIV del Título VII de la LIS.**

Para conocer las particularidades de estas entidades, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Casilla 00080 Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas

Marcarán esta casilla las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas que, de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 79 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas, estén formadas por **cooperativas de cualquier tipo y clase** que constituyan sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, formalizando convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

Según se establece en el artículo 36.b) de la Ley 20/1990 este tipo de entidades aplicarán el régimen tributario especial de las **entidades parcialmente exentas** regulado en el **Capítulo XIV del Título VII de la LIS.**

Para conocer las particularidades de las entidades parcialmente exentas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Casilla 00003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero

Marcarán esta casilla las **sociedades de inversión de capital variable** reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, así como los **fondos de inversión de carácter financiero** previstos en dicha Ley, a los que resulta aplicable el tipo de gravamen del artículo 29.4 de la LIS.

También deberán marcar esta casilla los **Fondos de Activos Bancarios.**

Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las páginas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria

Deberán marcar esta casilla las **sociedades y fondos de inversión inmobiliaria** regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, y que, con el carácter de **instituciones de inversión colectiva no financieras**, tengan por objeto exclusivo la **inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento** y les resulte de aplicación el **tipo de gravamen del 1 por ciento** establecido en el artículo 29.4 de la LIS. La aplicación de dicho tipo de gravamen requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las mencionadas instituciones de inversión colectiva no se enajenen hasta que no hayan transcurrido tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

También deberán marcar esta casilla las **sociedades y fondos de inversión inmobiliaria** regulados por la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva, que desarrollen exclusivamente la actividad de **promoción de viviendas para destinarlas a su arrendamiento,** y a las que resulte de aplicación el **tipo de gravamen del 1 por ciento** establecido en el artículo 29.4 de la LIS.

Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las páginas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Marcarán esta casilla las **comunidades titulares de montes vecinales en mano común que estén obligadas a presentar declaración por el Impuesto sobre Sociedades** por haber obtenido ingresos sometidos a dicho Impuesto, haber incurrido en algún gasto o haber realizado en el período impositivo objeto de declaración cualquiera de las inversiones y gastos siguientes:

- Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.
- Gastos de conservación y mantenimiento del monte.
- Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

Casilla 00011 Entidad de tenencia de valores extranjeros

Deberán marcar esta casilla las entidades que hayan **optado** por el **régimen tributario especial** de las **entidades de tenencia de valores extranjeros** establecido en el **Capítulo XIII del Título VII de la LIS**.

Podrán acogerse a este régimen las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de

gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser **nominativos.**

La **opción** por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá **comunicarse** a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la renuncia al régimen.

A tener en cuenta:

No pueden acogerse a este régimen las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, así como las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS.

Casilla 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de empresas

Marcarán esta casilla las **agrupaciones de interés económico** reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, a las que se les aplica el régimen fiscal especial establecido para dichas agrupaciones en el artículo 43 de la LIS.

Este régimen fiscal **no será aplicable** a las agrupaciones de interés económico en aquellos períodos impositivos en que se realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o se posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

También deberán marcar esta casilla las **uniones temporales de empresas** reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, a las que se les aplica el régimen fiscal del artículo 43 de la LIS, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

Este régimen fiscal **no se aplicará** a las uniones temporales de empresas en aquellos períodos impositivos en los que el contribuyente realice actividades distintas a aquéllas en que debe consistir su objeto social.

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico españolas y de las uniones temporales de empresas se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Casilla 00014 Agrupación europea de interés económico

Deberán marcar esta casilla las **agrupaciones europeas de interés económico** reguladas por el Reglamento (CEE) nº 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, a las que se les aplica el

régimen fiscal establecido en los artículos 43 y 44 de la LIS.

Este régimen fiscal no será de aplicación en el período impositivo en que la agrupación europea de interés económico realice actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el apartado 2 del artículo 3 del Reglamento CEE 2137/1985, de 25 de julio.

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones europeas de interés económico se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Casilla 00017 Cooperativa protegida

Marcarán esta casilla las **cooperativas que tengan la consideración de fiscalmente protegidas**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Casilla 00018 Cooperativa especialmente protegida

Marcarán esta casilla las **cooperativas que tengan la consideración de especialmente protegidas**, por cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 7 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Casilla 00019 Resto de cooperativas

Deberán marcar esta casilla las **cooperativas que no tengan la condición de cooperativa fiscalmente protegidas** por incurrir en alguna de las **causas de pérdida de dicha condición** establecidas en el artículo 13 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen fiscal de las Cooperativas.

El desarrollo del régimen fiscal de las cooperativas se encuentra en el Capítulo 11 de este Manual práctico.

Casilla 00021 Establecimiento permanente

Marcarán esta casilla los **contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en territorio español mediante establecimiento permanente.**

Para conocer las particularidades de estos contribuyentes, consulte el Capítulo 15 de este Manual Práctico.

Casilla 00023 Gran empresa

Marcarán esta casilla aquellas **entidades que estén obligadas durante el ejercicio 2020 a la**

presentación mensual de las declaraciones-liquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido y por retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, **por haber superado su volumen de operaciones**, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la cantidad de **6.010.121,04 euros durante el año natural anterior a aquel en que se presente la declaración**.

Casilla 00024 Entidad de crédito

Deberán marcar esta casilla las **entidades de crédito que apliquen las normas de contabilidad del Banco de España**. Estas entidades **tributarán al tipo del 30 por ciento**, según lo dispuesto en el artículo 29.6 de la LIS.

> Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las páginas 27 a 33 del modelo 200 relativas a las Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00025 Entidad aseguradora

Deberán marcar esta casilla las **entidades aseguradoras a las que resulte de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras** aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

> Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las páginas 34 a 43 del modelo 200 relativas a las Entidades aseguradoras, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00031 Entidades de capital-riesgo

Marcarán esta casilla las **entidades consideradas de capital-riesgo** según lo dispuesto en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, reguladora del régimen jurídico de las entidades de capital-riesgo, **las entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión de tipo cerrado**.

Casilla 00032 Sociedades de desarrollo industrial regional

Marcarán esta casilla las **sociedades consideradas de desarrollo industrial regional**, según lo dispuesto en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional.

Casilla 00036 Sociedad de garantía recíproca o de reafianzamiento

Marcarán esta casilla las **sociedades de garantía recíproca** cuyo régimen jurídico se encuentra regulado en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca.

También deberán marcar esta casilla las **sociedades de reafianzamiento** reguladas en la citada Ley 1/1994.

> Este tipo de sociedades deberán cumplimentar las páginas 49 a 54 del modelo 200 relativas a las Sociedades de garantía recíproca, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre

Deberán marcar esta casilla los **fondos de pensiones** constituidos e inscritos en los términos establecidos por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y que están sujetos al Impuesto sobre Sociedades a un **tipo de gravamen cero** según lo dispuesto en el artículo 30 del Real Decreto Legislativo 1/2002.

Casilla 00058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social

Deberán marcar esta casilla las **mutuas de seguros generales y las mutualidades de previsión social que tributen al tipo general de gravamen del 25 por ciento** del Impuesto sobre Sociedades establecido en el artículo 29.1 de la LIS.

> Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las páginas 34 a 43 del modelo 200 relativas a las Entidades aseguradoras, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Casilla 00060 Fondos o activos de titulización

Deberán marcar esta clave los **fondos de titulización de activos** a los que se les aplica el régimen jurídico establecido en la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial.

Casilla 00066 Entidad patrimonial

Marcarán esta casilla las entidades consideradas entidades patrimoniales según lo establecido en el artículo 5 de la LIS.

Concepto de Entidad patrimonial

Regulación: Artículo 5.2 LIS

Se entiende por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo:

- esté constituido por valores o
- no esté afecto, en los términos establecidos en el artículo 5.1 de la LIS, a una actividad económica.

Concepto de actividad económica

Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

Hay que tener en cuenta que **el valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad**, o en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos **no se computarán**, en su caso, el **dinero o derechos de crédito** procedentes de la **transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores** a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

Además, **no se computarán como valores**:

- Los poseídos para dar cumplimiento a **obligaciones legales y reglamentarias.**
- Los que incorporen **derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales** establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- Los poseídos por **sociedades de valores** como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- Los que otorguen, al menos, el **5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año**, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Casilla 00078 Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes

Marcarán esta casilla aquellas entidades eclesiásticas que, **previa solicitud al Ministerio de Hacienda, hayan obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con un ámbito más amplio** al correspondiente al de su propia personalidad jurídica. De esta forma una vez reconocido, recaerán sobre el contribuyente con el ámbito más amplio

(normalmente, diócesis o provincia religiosa) todas las obligaciones relativas al tributo, englobando las correspondientes a las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

Recuerde:

Las entidades eclesiásticas con un ámbito más amplio que hayan marcado la casilla [00078], deberán cumplimentar también el apartado **«C) Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas»** de la página 2 del modelo 200 consulte el (Capítulo 3 de este Manual), consignando el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.

Para conocer las particularidades de las entidades eclesiásticas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Regímenes aplicables

Casilla 00006 Incentivos entidad de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)

Deberán marcar esta casilla las **entidades de reducida dimensión** que hayan aplicado uno o varios de los incentivos fiscales previstos para dichas entidades en el Capítulo XI del Título VII de la LIS.

El desarrollo del régimen tributario especial de las entidades de reducida dimensión se encuentra en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Casilla 00015 Entidad ZEC sin consolidación fiscal

Marcarán esta casilla las entidades que apliquen el régimen especial de la **Zona Especial Canaria** en los términos establecidos en el Título V de la Ley 19/1994, y que **no formen parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal** previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

Estas entidades **deberán marcar también** la **casilla [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar las particularidades del régimen fiscal aplicable a las entidades ZEC en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00079 Entidad ZEC en consolidación fiscal

Deberán marcar esta casilla las **sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España** que apliquen **el tipo de gravamen especial del 4 por ciento** previsto para esta Zona, y que, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, **pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen**

especial de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

Esta casilla **permite identificar a las entidades que presenten dos modelos 200**, uno en el que marcarán esta casilla y declararán la parte de base imponible a la que se le va aplicar el tipo de gravamen de la ZEC, y otro modelo 200, por la parte de la base imponible que no tributa al tipo impositivo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación fiscal (en este modelo no deberán marcar la casilla [00079], pero sí las casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal», según corresponda).

Estas entidades **deberán marcar también** la **casilla [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar las particularidades del régimen fiscal aplicable a las entidades ZEC en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00022 Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Marcarán esta casilla las **entidades que se acojan** en los términos establecidos en el artículo 113 de la LIS **al régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje**, previsto en el Capítulo XVI del Título VII de dicha Ley.

El desarrollo del régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje se encuentra en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Casilla 00028 Tributación conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales

Marcarán esta casilla las **entidades que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales** del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Casilla 00047 Entidades sometidas a normativa foral

Marcarán esta casilla las **entidades que hayan marcado la casilla [00028] «Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales»** y **que les sea de aplicación la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades** de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Casilla 00049 Regímenes especiales de normativa foral

Marcarán esta casilla las **entidades que hayan marcado la casilla [00028] «Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales»**, a **las que les sea aplicable la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades** según lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y **que estando acogidas a algún régimen especial de normativa foral, dicho régimen especial no tenga su equivalente** (con independencia de su denominación) **en la normativa del Estado**.

El desarrollo del régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra se encuentra en el Capítulo 13 de este Manual práctico.

Casilla 00035 Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)

Marcarán esta casilla las **entidades que realicen las operaciones a las que les resulte aplicable el régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores** según lo previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

También deberán marcar esta casilla las **entidades que,** al amparo de este régimen tributario especial, **realicen operaciones de cambio de domicilio social** de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

Esta casilla solo deberá marcarse si en el período impositivo objeto de declaración, la entidad ha realizado alguna de las operaciones a las que resulta aplicable dicho régimen tributario especial.

El desarrollo del régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Casilla 00029 Régimen especial Canarias

Marcarán esta casilla aquellas **entidades a las que se les aplique el Régimen fiscal especial de Canarias**. En particular, las entidades que apliquen el régimen especial de la Zona Especial de Canarias, las entidades que practiquen las bonificaciones a que se refieren los artículos 26 y 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, las entidades que practiquen las deducciones por inversiones en Canarias a que se refiere esta misma Ley, y las entidades que hayan dotado la reserva para inversiones en Canarias contemplada en el artículo 27 de este texto legal y tengan derecho a la reducción de la base imponible por este concepto o, en su caso, hayan incumplido los requisitos que dieron derecho a esta reducción en períodos impositivos anteriores y deban integrar en la base imponible del período impositivo objeto de declaración la reducción de la base imponible indebidamente

practicada.

Esta casilla se deberá marcar siempre que se cumplimente cualquiera de los apartados del modelo 200 relativos a la reserva por inversiones en Canarias o a las deducciones por inversiones en Canarias previstos en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias y en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias, por estar reguladas en la normativa especial de Canarias y ser exigible por la Comisión Europea la Información sobre beneficios fiscales.

Puede consultar las particularidades del régimen fiscal de Canarias en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00033 Régimen especial de la minería

Marcarán esta casilla las **entidades a las que se les aplique el régimen fiscal especial de la minería**, establecido en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS.

Casilla 00034 Régimen especial de hidrocarburos

Marcarán esta casilla las **entidades a las que se les aplique el régimen fiscal especial de la investigación y explotación de hidrocarburos**, establecido en el Capítulo IX del Título VII de la LIS.

Casilla 00038 Entidad dedicada al arrendamiento de viviendas

Marcarán esta clave las **entidades que se acojan** en los términos establecidos en el artículo 48 de la LIS **al régimen tributario especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas**, previsto en el Capítulo III del Título VII de dicha Ley.

Casilla 00046 Entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español

Marcarán esta casilla las **entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español**, en los términos establecidos por el artículo 38 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Para conocer las particularidades de estos contribuyentes, consulte el Capítulo 15 de este Manual Práctico.

Casilla 00012 SOCIMI

Deberán marcar esta casilla las SOCIMI y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1 c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, tanto en el período impositivo en que dichas entidades hayan optado (mediante la correspondiente comunicación a la que se refiere el artículo 8.1 de la Ley 11/2009) por aplicar el régimen especial, como en los

sucesivos períodos en los que sigan aplicando el régimen especial y que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

En el período impositivo en que se opte por aplicar el régimen especial de las SOCIMI, dichas entidades **deberán marcar también** la **casilla [00064] «Régimen fiscal entrada SOCIMI»** de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Casilla 00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI

Deberán marcar esta casilla las SOCIMI y las **entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1.c) de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma, en el **período impositivo en el que hayan optado por aplicar el régimen tributario especial de las SOCIMI** previsto en la citada Ley 11/2009.

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Casilla 00057 Régimen fiscal salida SOCIMI

Marcarán esta casilla aquellas **entidades que estuviesen tributando por el régimen fiscal especial de las SOCIMI y pasen a tributar por un régimen del Impuesto sobre Sociedades distinto**, y que hayan obtenido rentas derivadas de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por el régimen fiscal distinto al de las SOCIMI, cuando esa transmisión sea realizada en períodos en que es de aplicación ese régimen distinto, **y que según lo dispuesto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, **deban gravar en el período objeto de declaración, la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen especial de las SOCIMI**.

Puede consultar las particularidades del régimen tributario especial de las SOCIMI en el Capítulo 10 de este Manual práctico.

Casilla 00062 Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)

Marcarán esta casilla las **sociedades que realicen operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos a que se refiere el Capítulo II de la Ley 8/2012**, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero. Según lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 8/2012, a estas operaciones se les aplicará el **régimen especial** de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social regulado en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS**.

Las particularidades de este régimen especial se encuentran en el Capítulo 9 de este Manual

práctico.

Casilla 00020 Otros regímenes especiales

Deberán marcar esta casilla todas aquellas entidades acogidas a un régimen tributario especial de los previstos en el Título VII de la LIS, o en otras normas concordadas, y que **no tengan cabida en otras casillas** del apartado «Caracteres de la declaración» de la página 1 del modelo 200.

Otros caracteres

Casilla 00007 Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS

Marcarán esta casilla aquellas entidades que, en el período impositivo objeto de la declaración, **imputen en su base imponible la renta positiva obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español**, en cumplimiento y de acuerdo con la **transparencia fiscal internacional** regulada en el artículo 100 de la LIS.

El desarrollo del régimen tributario especial de transparencia fiscal internacional se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Casilla 00009 Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta casilla las **entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas**, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante o cabeza del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta casilla **deberán cumplimentar** también la **casilla [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

En caso de que se marque esta casilla se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)» del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200 destinado a cumplimentar exclusivamente por las entidades que hayan marcado las casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal».

Las entidades que marquen la casilla [00009] no deberán cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20 quater, salvo el apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (cumplimentación obligatoria para todos los ajustes de las páginas 12 y 13)» de la página 19, el apartado «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión» de la página 20 bis, y el

apartado relativo a la «Aplicación de resultados» de la página 20 quater.

En el caso de los **grupos de cooperativas** tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

A tener en cuenta:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las **sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC)** de entidades con residencia fiscal en España que aplican el **tipo de gravamen especial** de esta zona, **pueden formar parte de un grupo fiscal** que aplique el **régimen de consolidación fiscal** previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades **deberán presentar dos modelos 200**, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que no deberán marcar la casilla [00009], sino la casilla [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que deberán marcar la casilla [00009], pero no la casilla [00079]).

Puede consultar las instrucciones de cumplimentación del modelo 200 para estos casos en el Capítulo 7 y en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00010 Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta casilla las **entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas**, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta casilla **deberán cumplimentar la casilla [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

En caso de que se haya marcado la casilla [00010], la entidad declarante deberá consignar el NIF de la entidad dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes) en el campo denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200.

Además, las entidades que marquen la casilla [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar en el caso de **grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen, en el campo «N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)», del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200.

Las entidades que marquen la casilla [00010] solo deberán cumplimentar en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

En el caso de los **grupos de cooperativas**, tampoco deberán cumplimentar el cuadro **«Detalle de compensación de cuotas»** de la página 22 del modelo 200.

A tener en cuenta:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las **sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC)** de entidades con residencia fiscal en España que aplican el **tipo de gravamen especial** de esta zona, pueden formar parte de un **grupo fiscal** que aplique el **régimen de consolidación fiscal** previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán **presentar dos modelos 200**, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que no deberán marcar la casilla [00010], sino la casilla [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200, por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que deberán marcar la casilla [00010], pero no la casilla [00079]).

Puede consultar las instrucciones de cumplimentación del modelo 200 para estos casos en el Capítulo 7 y en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00081 Filial grupo multinacional

Marcarán esta casilla las entidades que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en el Régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es una **entidad dependiente dentro del grupo multinacional**.

Las entidades que marquen esta casilla **deberán cumplimentar en el apartado «Grupo»** de la página 1 del modelo 200, la información solicitada sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional, tanto si ésta es residente en territorio español como si reside en el extranjero (puede consultar en este mismo Capítulo cómo se cumplimenta esta información dentro del apartado «Grupo»)

Casilla 00082 Sociedad matriz última grupo multinacional

Marcarán esta casilla las entidades que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en Régimen de consolidación fiscal regulado en Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es la **entidad dominante o cabeza del grupo multinacional**.

Casilla 00016 Opción artículo 46.2 LIS

Marcarán esta casilla los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que sean **socios o miembros** de una entidad sometida al régimen tributario especial de las **agrupaciones de interés económico, españolas o europeas** (AIE), o de las **uniones temporales de empresas** (UTE) regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, para indicar que **optan** porque la **imputación a la que se refiere el artículo 46.2 de la LIS, se realice en la misma fecha de finalización del período impositivo** de la entidad participada sometida a este régimen especial.

Esta opción debe realizarse en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá **mantenerse durante tres años.**

El desarrollo del régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico y de las uniones temporales de empresas se encuentra en el Capítulo 9 de este Manual práctico.

Casilla 00026 Entidad inactiva

Marcarán esta casilla aquellos **contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que, en el período impositivo objeto de declaración, no hayan reflejado ningún importe en la cuenta de pérdidas y ganancias** contenida en las páginas 7 y 8 del modelo 200.

Marcarán también esta casilla las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca que no hayan realizado operaciones que, de acuerdo con las normas contables que les sean aplicables, suponga el correspondiente registro de las mismas en su cuenta de pérdidas y ganancias de las páginas 30, 38 a 40, 46 o 51 del modelo 200, respectivamente.

Para conocer las particularidades de las sociedades inactivas, consulte el apartado «Sociedades inactivas» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Casilla 00027 Base imponible negativa o cero

Marcarán esta casilla aquellas **entidades que, a pesar de haber realizado operaciones, su base imponible** (casilla [00552] de la página 13 del modelo 200) **es negativa o igual a cero** en el período impositivo objeto de declaración.

Casilla 00030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 27.2.d) y 77.1 LIS

Marcarán esta casilla aquellas **entidades que en el período objeto de declaración deban gravar las rentas derivadas de la transmisión posterior de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación de la forma societaria o modificación del estatuto o régimen jurídico de las entidades en los términos previstos en el artículo 27.2 d) de la LIS, o en el momento de la realización de las operaciones recogidas en el artículo 76 de dicha norma** (fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea), **según lo dispuesto en el artículo 77.1 de la LIS**.

Recuerde:

En el **artículo 27.2 d) de la LIS** se establece que la renta derivada de la transmisión posterior de los elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación de la forma societaria o modificación del estatuto o régimen jurídico de las entidades, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. **La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación o modificación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma, estatuto o régimen originario**.

El **artículo 77.1 de la LIS** establece que en las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto de la transmitente, la renta derivada de la transmisión de elementos

patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario durante el tiempo de tenencia del elemento transmitido. **La parte de dicha renta generada hasta el momento de realización de la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente**.

Casilla 00039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (artículo 42 del Código de Comercio)

Deberán marcar esta casilla las **entidades que formen parte de un grupo de sociedades** en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

Casilla 00043 Obligación Información DT 5ª RIS

Marcarán esta casilla los **contribuyentes que conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades deban presentar** en los ejercicios en que practiquen la deducción a la que hace referencia la disposición transitoria decimocuarta de la LIS, **la información exigida por la disposición transitoria quinta del RIS**.

Casilla 00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)

Deberán marcar esta casilla los **contribuyentes que realicen inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva de Canarias**, y que **conjuntamente con su declaración** del Impuesto sobre Sociedades **deban comunicar su materialización y sistema de financiación** en los términos establecidos en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Los contribuyentes que marquen esta casilla **deberán marcar también** la **casilla [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar las particularidades de la Reserva para inversiones en Canarias en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Casilla 00063 Tipo gravamen reducido para entidades nueva creación (DT 22ª LIS)

Deberán marcar esta casilla las **entidades de nueva creación constituidas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, y que** según lo establecido en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS, **tributan de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimonovena del RDLeg. 4/2004.**

Recuerde:

La **disposición adicional decimonovena del RDLeg. 4/2004** establecía que las entidades de nueva creación,

constituidas a partir de 1 de enero de 2013, que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, con arreglo a la siguiente escala, excepto si, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de dicha norma, deban tributar a un tipo inferior:

- por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del **15 por ciento**.
- por la parte de base imponible restante, al tipo del **20 por ciento**.

Casilla 00071 Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (art. 29.1 LIS)

Deberán marcar esta casilla las **entidades de nueva creación constituidas a partir del 1 de enero de 2015**, **que realicen actividades económicas y tributen** en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente **al tipo del 15 por ciento**, en los términos establecidos en el artículo 29.1 de la LIS.

Casilla 00070 Compensación bases imponibles negativas para entidades de nueva creación (art. 26.3 LIS)

Marcarán esta casilla las **entidades de nueva creación a las que se refiere el artículo 29.1 de la LIS**, **y que** según lo dispuesto en el artículo 26.3 de dicha Ley, **no apliquen el límite del 70 por ciento establecido** en el primer párrafo del artículo 26.1 de la LIS **para la compensación de bases imponibles negativas**.

Según establece el artículo 26.3 de la LIS, estas entidades de nueva creación **no aplicarán dicho límite** en los tres primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

Casilla 00059 Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS

Marcarán esta casilla las entidades a las que resulte de aplicación el **tipo de gravamen** previsto en el **apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS,** y que según el artículo 39.2 de dicha norma, **pueden optar por excluir del límite del 50 por ciento** establecido en el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS, **aplicando en su lugar un descuento del 20 por ciento** de su importe a las **deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS. Estas entidades marcarán también esta casilla en los casos en que, por **insuficiencia de cuota** en la aplicación de las deducciones del párrafo anterior, **soliciten su abono a la Administración tributaria** en el período objeto de la declaración, en los términos establecidos en el artículo 39.2 de la LIS.

Además, marcarán esta casilla las entidades que en el caso de **insuficiencia de cuota** en la aplicación de la **deducción por producciones cinematográficas extranjeras** prevista en el artículo 36.2 de la LIS, **soliciten su abono a la Administración tributaria** en el período objeto de declaración en los términos establecidos en el artículo 39.3 de la LIS.

Casilla 00065 Bonificación personal investigador (RD 475/2014)

Deberán marcar esta casilla las **pequeñas y medianas empresas intensivas en I+D+i que**, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la Cotización a la Seguridad Social del personal investigador, **pueden compatibilizar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social** prevista en dicho Real Decreto, **con la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** del artículo 35 de la LIS.

Casilla 00067 Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)

Marcarán esta casilla los contribuyentes que conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria vigésima de la LIS, **ejercitaron** a través de la **declaración del Impuesto sobre Sociedades** correspondiente al **período impositivo 2016,** las **opciones** sobre **los regímenes transitorios** aplicables a las **cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles** en los términos establecidos en los apartados 2 y 3 de dicha disposición.

Asimismo, marcarán esta casilla **aquellos contribuyentes que realicen desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021, transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones** para las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción establecida en los apartados 2 o 3 de la disposición vigésima de la LIS, y que opten según lo dispuesto en el apartado cuarto de dicha disposición, por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

Esta opción se deberá ejercitar en la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión.

Puede consultar las particularidades de este régimen transitorio en el Capítulo 5 de este Manual práctico.

Casilla 00072 Extinción de entidad

Deberán marcar esta casilla aquellas **entidades que no apliquen el límite** establecido en el artículo 26.1 de la LIS **para la compensación de bases imponibles negativas en el período impositivo** objeto de declaración **en el que se produzca su extinción.**

Recuerde:

En el último párrafo del artículo 26.1 de la LIS se establece que el límite para la compensación de bases imponibles negativas establecido en dicho apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Casilla 00073 Opción del 0,7% de la cuota íntegra para fines sociales (DA 103ª Ley 6/2018)

Esta casilla se utilizará para manifestar expresamente la voluntad de destinar el **0,7 por ciento** de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades a **subvencionar actividades de interés general consideradas de interés social**, prevista en la disposición adicional centésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para 2018.

Pueden utilizar esta casilla los contribuyentes cuyo período impositivo finalice a partir del 5 de julio de 2018 (fecha de la entrada en vigor de la citada Ley 6/2018).

Estados de cuentas (casillas 00050 a 00055 y 00061)

Las casillas [00050], [00051], [00052], [00053], [00054] y [00055] recogidas en el apartado Estados de Cuentas de la página 1 del modelo 200, no deberán ser marcadas por las entidades que hayan marcado las casillas [00003] o [00004] (Instituciones de inversión colectiva), [00024] (entidades de crédito), [00025] (entidades aseguradoras), [00036] (sociedades de garantía recíproca o de reafianzamiento) o [00058] (mutua de seguros o mutualidad de previsión social).

Tampoco deberán marcar las casillas [00053], [00054] y [00055] relativas a la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, las entidades que hayan marcado la casilla [00026] (entidad inactiva).

Todos los contribuyentes a los que sea de aplicación obligatoria el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o que apliquen el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, deberán marcar dos casillas: una casilla entre las casillas [00050], [00051] y [00052], y otra casilla entre las casillas [00053], [00054] y [00055]. No obstante, las entidades que marquen las casillas [00009] (entidad dominante de grupo fiscal) o [00010] (entidad dependiente de grupo fiscal) de la página 1 del modelo 200, no deberán marcar las casillas [00052] y [00055].

Los dos Planes Generales de Contabilidad mencionados en el párrafo anterior, han sido **modificados** por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre (BOE del 17).

Las casillas [00075], [00076] y [00077] relativas al Estado de cambios del patrimonio neto, son de cumplimentación voluntaria cuando se marque alguna de las casillas [00051] o [00052]. No obstante, la casilla [00075] será de cumplimentación obligatoria cuando se marque la casilla [00050], y no podrá cumplimentarse cuando se haya marcado alguna de las casillas [00051] o [00052].

Por otra parte, y teniendo en cuenta la finalidad de la casilla [00061] **«**Entidades que sin ser Instituciones de inversión colectiva utilicen los estados de cuentas aplicables a éstas», las entidades que marquen esta casilla, no deberán marcar las casillas [00050] a [00055] ni las casillas [00075] a [00077], y viceversa.

Nº de casilla	Contribuyentes que deben cumplimentarla
[00050]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para el Balance.
[00051]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para el Balance.
[00052]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para el Balance.
[00075]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal del Estado de cambios del patrimonio neto.
[00076]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado del Estado de cambios del patrimonio neto. Esta casilla es de cumplimentación voluntaria.
[00077]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES del Estado de cambios del patrimonio neto. Esta casilla es de cumplimentación voluntaria.
[00053]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para Pérdidas y ganancias.
[00054]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para Pérdidas y ganancias.
[00055]	Marcarán esta casilla los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para Pérdidas y ganancias.
[00061]	Marcarán esta casilla aquellas entidades que, sin ser Instituciones de inversión colectiva, utilicen el modelo de cuentas establecido en la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva. Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar las casillas 44 a 48 del modelo 200 relativas a las Instituciones de inversión colectiva, en lugar de las páginas 3 a 11 de dicho modelo.

Personal asalariado (casillas 00041 y 00042)

Casilla 00041. Cifra media del personal fijo asalariado

Se consignará en esta casilla la cifra media del personal fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Para calcular esta cifra, se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

- **Si en el período impositivo no ha habido movimientos en la plantilla,** se deberá indicar la semisuma del personal fijo asalariado al principio y al final del mismo.
- **Si ha habido movimientos,** se deberá calcular la suma de la plantilla en cada uno de los meses del ejercicio y dividir por el número total de meses que contiene el mismo.

- **Si hubo regulación temporal de empleo o de jornada,** se deberá incluir como personal fijo el personal afectado por dicha regulación, pero solo en la proporción que corresponda a la fracción del período impositivo o jornada del período impositivo efectivamente trabajada.

En los casos en que la cifra media de personal fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Casilla 00042. Cifra media del personal no fijo asalariado

Se consignará en esta casilla la cifra media del personal no fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Esta cifra se puede calcular sumando el total de semanas que han trabajado dichos empleados y dividiendo el resultado entre el número total de semanas que conforman el período impositivo, o mediante la siguiente operación:

(Nº personas contratadas con carácter no fijo) × (Nº medio de semanas trabajadas ÷ Nº total de semanas del ejercicio)

En los casos en que la cifra media de personal no fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Grupo (casillas 00009, 00010 y 00081)

Entidades dominante/dependiente del grupo fiscal (casillas 00009 y 00010)

Las entidades que hayan marcado las **casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal»** o **[00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en esa misma página, las casillas del apartado «Grupo fiscal» tal y como se indica a continuación.

Número de grupo fiscal (casilla 00040)

Todas las entidades que marquen las **casillas [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en el apartado «Grupo fiscal» de dicha página 1, la casilla [00040] (número de grupo fiscal) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

El número de grupo fiscal estará compuesto de siete caracteres que podrán ser números, letras o símbolos:

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal conforme a normativa estatal, la estructura del número de grupo será la siguiente:
  El primer, segundo, tercer y cuarto carácter serán dígitos y coincidirán con el número secuencial otorgado al darse de alta. Este número se ajustará a la barra inclinada, debiéndose completar con ceros a su izquierda si el número de dígitos es inferior a 4. El quinto carácter será, en todo caso, una barra inclinada "/". El sexto y séptimo dígito coincidirá con el año de registro del grupo.

Por ejemplo: Si el número de grupo es el 25/99, deberá consignarse "0025/99".

Una vez el formato sea correcto, en el caso de grupos creados conforme a normativa estatal, se procederá a validar el número de grupo respecto al censo.

Si se ha marcado la casilla [00009], debe coincidir el número de grupo y el NIF de la entidad dominante, que es la entidad declarante del modelo 200, con lo reflejado en el censo el último día del período impositivo objeto de declaración.

Si se ha marcado la casilla [00010], debe coincidir el número de grupo con aquel en el cual la entidad declarante fue entidad dependiente durante el período impositivo objeto de declaración que conste en el censo de grupos.

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Araba, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "A".

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Gipuzkoa, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "G".

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Bizkaia, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer carácter será blanco "" sin posibilidad de cumplimentación. El segundo, tercer, cuarto y quinto caracteres serán dígitos a cumplimentar por el declarante, se ajustarán a la B, completándose con ceros a su izquierda si el número de dígitos introducidos no es 5, y el sexto carácter, corresponderá a la letra "B".

- Si el contribuyente ha seleccionado el grupo fiscal de Navarra, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los seis primeros caracteres serán dígitos, letras o símbolos a cumplimentar por el declarante y el séptimo, la letra "N".

Número de identificación fiscal de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Además del número de grupo fiscal, las **entidades que hayan marcado** las **casillas [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el **apartado «Grupo fiscal»** de dicha página 1, el **número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.**

En caso de marcar la **casilla [00009]**, se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación. En caso de que se haya marcado la **casilla [00010]**, se deberá consignar por la entidad declarante.

Por lo tanto, los grupos cuya **entidad dominante no sea residente en el extranjero ni esté sometida a la normativa foral**, deberán consignar el **NIF de la entidad dominante.** En cambio, los grupos cuya **entidad dominante resida en el extranjero o esté sometida a la normativa foral**, deberán consignar el **NIF de la entidad representante** en el momento de la presentación de los modelos.

Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)

Todas las entidades que marquen la **casilla [00010]** de la página 1 del modelo 200, en el caso de grupos cuya **entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, deberán consignar en el apartado «Grupo fiscal» de dicha página 1, el **número de identificación de la entidad dominante** del grupo al que pertenecen.

En el supuesto en que la entidad **sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España**, se deberá consignar el **equivalente al NIF del país de residencia**, precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).

Filial de grupo multinacional (casilla 00081)

Las entidades que hayan marcado la **casilla [00081] «Filial grupo multinacional»** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán **cumplimentar de forma obligatoria en el apartado «Grupo mercantil»** de dicha página 1, la siguiente información sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional al que pertenece:

- **Número de Identificación fiscal (NIF)** o en el caso de que dicha entidad no disponga de NIF en España, deberá consignar el equivalente de otro país, indicando el país o jurisdicción al que corresponde el NIF consignado.
- **Código país:** Se mostrará la relación de países codificada con dos caracteres alfabéticos (excluyendo ES). Es conveniente cumplimentar este campo en primer lugar ya que, en función del valor cumplimentado, se validará o no el campo NIF.
- **Nombre o razón social**: Se cumplimentará automáticamente en caso de que se haya validado el NIF. En otro caso, se admitirá cualquier valor numérico o alfabético.
- **País o jurisdicción de residencia fiscal:** Se mostrará la relación de países codificada con dos caracteres alfabéticos (sin excluir ES). Puede ser el mismo o distinto del código país cumplimentado.

Declaración complementaria

Se marcará con una «X» la casilla de declaración complementaria cuando por el mismo período impositivo, se hubiera presentado con anterioridad otra u otras declaraciones de este impuesto y la nueva declaración tenga por objeto ingresar la diferencia entre el resultado de la anterior declaración y el de la nueva o complementaria, o reflejar una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada. Por lo tanto, la declaración complementaria tendrá que incluir la

totalidad de los datos solicitados en el modelo, incorporando los que son objeto de la nueva declaración, además de los que se incluyeron en la declaración originaria y en las sucesivas, en su caso. Asimismo, deberá consignar en las casillas [00619] y [00620] «Importe ingreso/devolución efectuada de la declaración originaria» de la página 14 bis del modelo 200, el resultado de la anterior autoliquidación precedido del signo menos (-) o más (+), según resultase en la declaración originaria una cantidad a ingresar o a devolver, respectivamente.

No obstante, **si la autoliquidación originaria hubiera resultado a devolver,** solamente se consignará la cantidad cuya devolución hubiera sido efectuada por la Administración.

En el caso en que no haya sido efectuada la devolución por la Administración, se deberá consignar cero en la casilla correspondiente a esa Administración.

Cuando el contribuyente marque con una «X» la casilla de declaración complementaria, deberá hacer constar a continuación el **número de justificante de la declaración anterior** de la que es complementaria, y que aparece en el documento de ingreso o devolución de ésta.

En los casos en que en la **declaración originaria se haya producido un ingreso indebido** o el contribuyente considera que dicha declaración ha **perjudicado de cualquier modo, sus intereses legítimos,** podrá solicitar la devolución del ingreso o instar a la rectificación de la declaración según el procedimiento establecido al efecto, pero en ningún caso podrá presentar una declaración complementaria.

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

La certificación que se exige en este apartado deberá ser **firmada** por el Secretario del Consejo de Administración o en su caso, por la persona que cumpla sus funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo, debiendo además consignar su nombre y apellidos y su Número de Identificación Fiscal (NIF) en los espacios reservados al efecto.

Con esta certificación se acredita que los firmantes de la declaración están **facultados para actuar en nombre y por cuenta de la entidad declarante,** y que sus nombramientos **no han caducado ni han sido revocados** en la fecha de la firma de la declaración.

En el caso en que la declaración corresponda a un **establecimiento permanente o a una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español**, sujetos al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el firmante deberá ser el **declarante o representante,** y se deberá consignar además la fecha de la firma.

Declaración de los representantes legales de la entidad

La declaración recogida en este apartado será formulada por aquellas personas que ostenten la representación legal de la entidad, según lo dispuesto en la legislación específica aplicable.

En este apartado se deberá cumplimentar la siguiente información:

- **Datos identificativos** de cada representante (nombre, apellidos y NIF).
- En la **casilla «Fecha poder»** se consignará la fecha del poder notarial o de la escritura de apoderamiento.
- En la **casilla «Notaría/Otros»** se consignará la notaría donde se efectuó el apoderamiento. En el caso de sociedades civiles que hubieran hecho constar el apoderamiento en documento privado, se hará constar en esta casilla la fecha del citado documento.

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios (página 21 del modelo 200)

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo

Las entidades dominantes de un grupo mercantil, los declarantes no residentes que hayan obtenido rentas en España mediante establecimiento permanente, las entidades de crédito, las entidades aseguradoras, las instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca deberán cumplimentar el apartado «Comunicación del importe neto de la cifra negocios» de la página 21 del modelo 200, de la forma que se detalla a continuación.

1. Grupos de sociedades, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio (incluidas entidades de crédito y aseguradoras)

Cuando la declarante sea la **entidad dominante** de un grupo de sociedades en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, deberá hacer constar en la **casilla [00987]** el **importe neto de la cifra de negocios** referido al conjunto **de entidades pertenecientes al grupo**.

> Si el período impositivo al que se refiere la cifra de negocios fuera inferior al año natural, el importe se elevará al año.

La obligación que se recoge en este apartado se extiende igualmente a las **entidades de crédito y a las entidades aseguradoras** de acuerdo con las normas de consolidación contable que les sean de aplicación en cada caso.

En este apartado la declarante deberá hacer constar el número de identificación fiscal (NIF) de todas las entidades que forman parte del grupo mercantil (o equivalente al NIF del país de residencia, si no tiene NIF en España), excepto el de la sociedad dominante o declarante.

2. No residentes con más de un establecimiento permanente en España

Cuando el declarante sea un **contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes** que **obtiene rentas mediante establecimiento permanente**, y dicho contribuyente sea además **titular de otros establecimientos permanentes** situados en territorio español, deberá hacer constar el **importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes** de la misma persona física o entidad titular en la **casilla [00988]**.

Este importe se obtendrá de la suma de los importes consignados en la casilla [00255] «Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)» de la página 7 del modelo 200 del mismo período impositivo, correspondientes a cada uno de los establecimientos permanentes integrantes de dicho conjunto.

Cuando el titular sea una persona física, deberá cumplimentar el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el titular sea una entidad, deberá consignar el número de identificación fiscal (NIF) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español, excepto el que corresponda al establecimiento permanente al que se refiere la declaración.

3. Entidades de crédito, aseguradoras, instituciones de inversión colectiva y sociedades de garantía recíproca

Los contribuyentes que sean entidades de crédito, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca, y que por este motivo hayan marcado respectivamente, las casillas [00024], [00025], [00003] y [00004] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en la **casilla [00989]** el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2020.

Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se deberá incluir en los supuestos que se señalan a continuación, **información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** en el cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200. Aunque este dato ya se solicitaba en el formulario de ayuda y en los diseños de registro para presentación directa, hasta el ejercicio 2019 no se recoge de forma visual en el modelo 200.

Cumplimentación del cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200

El contribuyente deberá **informar** en este cuadro sobre el **importe neto de la cifra de negocios** de los **doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** a efectos de **determinar**, si procede, los **límites** a las **correcciones contables de las dotaciones** a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (casilla [00211]), a la **compensación de bases imponibles negativas** (casilla [00547]), a la **compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas** (casilla [00561]), a las **deducciones por doble imposición interna** previstas en el artículo 30 del RDLeg. 4/2004 y en la DT 23ª de la LIS (casillas [00570], [01344] y [01280]), a las **deducciones por doble imposición internacional** de los artículos 31 y 32 del RDLeg. 4/2004 y 31 y 32 de la LIS (casillas [00572], [00571], [00573]) y/o a la **deducción por transparencia fiscal internacional** del artículo 100.11 de la LIS (casilla [00575]).

A estos efectos, cuando el contribuyente proceda a cumplimentar alguna de las siguientes casillas: [00211], [00547], [00561] [00570], [01344], [01280], [00572], [00571], [00573] y [00575] (excepto en los supuestos en que ya se hubiera cumplimentado el cuadro previamente o con ocasión de la cumplimentación de las restantes casillas en las que se pide la información de ese

dato), se abrirá una **ventana de desglose** en la que se deberá indicar una de las situaciones siguientes:

a. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea **inferior a 20 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.

b. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea **al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.

c. Contribuyente cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea **al menos de 60 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.

La opción marcada por el usuario se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

A tener en cuenta:

La opción indicada por el contribuyente se tendrá en cuenta para el cálculo del importe del resto de las casillas que precisen conocer este dato, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21, cuando se acceda al resto de casillas que precisen dicho cálculo, no se volverá a mostrar la ventana de desglose. No obstante, accediendo al cuadro de la página 21, se podrá modificar la opción elegida.

Capítulo 3. Administradores y participaciones directas

Notas comunes a los apartados A y B de la página 2

Cuando se cumplimenten los apartados A y B de la página 2 del modelo 200, se tendrán en cuenta los siguientes aspectos comunes a dichos apartados:

- En las columnas **«NIF»**, se consignará el número de identificación fiscal de la persona física o jurídica de que se trate.
- En las columnas **«Código provincia/país»**, si se trata de personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente, se consignará el código de dos letras que corresponda, según la relación de países que figura al final de este capítulo. En el caso de residentes en territorio español o de no residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente en el mismo, se deberá consignar los dos dígitos que corresponda según la siguiente relación de provincias:

  01. Álava
  02. Albacete
  03. Alicante
  04. Almería
  33. Asturias
  05. Ávila
  06. Badajoz
  07. Illes Balears
  08. Barcelona
  09. Burgos
  10. Cáceres
  11. Cádiz
  39. Cantabria
  12. Castellón
  51. Ceuta
  13. Ciudad Real
  14. Córdoba
  15. Coruña, A
  16. Cuenca
  17. Girona
  18. Granada
  19. Guadalajara
  20. Guipúzcoa
  21. Huelva
  22. Huesca
  23. Jaén
  24. León
  25. LLeida
  27. Lugo
  28. Madrid

29. Málaga
52. Melilla
30. Murcia
31. Navarra
32. Ourense
34. Palencia
35. Palmas, Las
36. Pontevedra
26. Rioja, La
37. Salamanca
38. S. C. Tenerife
40. Segovia
41. Sevilla
42. Soria
43. Tarragona
44. Teruel
45. Toledo
46. Valencia
47. Valladolid
48. Vizcaya
49. Zamora
50. Zaragoza

- En las columnas **«% Particip.»**, en el supuesto en que el porcentaje de participación no sea un número entero, se deberá expresar con dos decimales.
- Si los espacios previstos en esta página del modelo 200 resulta insuficientes, cabe la posibilidad de introducir lineas adicionales.

Relación de administradores

Este apartado debe ser cumplimentado por todas las entidades declarantes. En él, se relacionarán las personas físicas o jurídicas que a la fecha de presentación de la declaración ostenten cargo de consejero, gestor, director, administrador general y otros análogos que supongan la dirección, administración o control de la entidad, cumplimentado todas las columnas, excepto las relativas a «RPTE.», Domicilio fiscal» y «Código Provincial».

En la columna **«F/J»**, se consignará «F» si es una persona física, o «J» si se trata de una persona jurídica.

Las columnas relativas a **«RPTE.»**, **«Domicilio fiscal»** y **«Código Provincial»** serán cumplimentadas exclusivamente por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, es decir, aquellos que marquen en la página 1 del modelo 200, la **casilla [00021]** relativa a establecimientos permanentes o la **casilla [00046]** relativa a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. En dichas columnas se deberá consignar la identificación y el domicilio de la persona física o jurídica residente en España que ostente la representación del contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, debiendo, además, consignar una X en la columna **«RPTE.»** (en relación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, consulte el Capítulo 15 de este Manual).

A tener en cuenta:

En los supuestos de **entidades sin fines lucrativos** (asociaciones, federaciones, confederaciones, etc.), en la relación de administradores se hará constar los datos identificativos de los presidentes, vicepresidentes y demás miembros que compongan la junta directiva, consejo de dirección u órgano equivalente que tenga encomendada la dirección de la institución.

Cuando el número de los miembros del órgano de dirección fuese superior al número de casillas previstas en el modelo de declaración, se consignarán los datos identificativos del presidente de la entidad y de los vicepresidentes u otros miembros directamente responsables de la elaboración de la declaración del Impuesto, y en la última línea del apartado correspondiente del modelo se señalará el número total del resto de miembros que componen el órgano de dirección (será suficiente hacer constar la expresión "y otros X miembros" u otra similar).

Participaciones directas de la declarante en otras sociedades y de otras personas o entidades en la declarante a la fecha de cierre del período declarado

Este apartado se divide en dos subapartados:

Participaciones de la declarante en otras entidades

En este subapartado se debe hacer referencia a toda la información relativa a las participaciones directas de la entidad declarante en otras entidades, de importe a fin de período igual o superior al 5 por ciento del capital o al 1 por ciento cuando se trate de valores que coticen en un mercado secundario organizado. A estos efectos, la entidad declarante deberá cumplimentar los siguientes datos en la forma que se indica a continuación:

Datos de la participada

Se deberá cumplimentar los datos relativos a la identificación de la entidad participada: **«NIF»** (en el caso de que dicha entidad no disponga de NIF en España, deberá consignar el equivalente del país de residencia) y **«Nombre o razón social»**. Asimismo, se deberá cumplimentar los datos relativos a la residencia de dicha entidad: **«Código provincia/país»** (consulte a este respecto, el apartado «Notas comunes a los apartados A y B de la página 2» de este capítulo).

Datos en los registros de la declarante

Se cumplimentará de forma obligatoria la cifra correspondiente al porcentaje de participación (con dos decimales), el valor nominal total de la participación, el valor en libros de la participación y los ingresos por dividendos (correspondientes a la participación) recibidos en el ejercicio que es objeto de declaración.

En relación a los ingresos por dividendos recibidos en el ejercicio declarado, deben incluirse también los datos correspondientes a los dividendos de entidades que al final del ejercicio no cumplan el mínimo de participación (5 por ciento ó 1 por ciento si cotizan), pero que sí lo cumplían en el momento en el que percibieron el dividendo.

Por último, en la columna **«Total»** (casillas [01501] a [01503]), se recogerá la suma de los importes recogidos en las siguientes filas: **«Valor nominal total de la participación»** (casilla [01501]), **«Valor en libros de la participación»** (casilla [01502]) e **«Ingresos por Dividendos**

recibidos en el ejercicio declarado» (casilla [01503]). En el caso en que por la extensión de los datos declarados (es decir, se relacionen más de tres entidades participadas), se tenga que cumplimentar más de una página, estas casillas se mostrarán solo en la última página cumplimentada al efecto.

Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable

Este apartado se deberá cumplimentar siempre que se trate de participaciones en las que se haya tenido un porcentaje superior al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento si los valores cotizan en un mercado secundario organizado a lo largo del ejercicio, y cuyo valor nominal supere los 100.000 € (incluyendo en dicho cómputo las participaciones transmitidas en el ejercicio), consignando los siguientes datos:

a. **Corrección de valor incluida en pérdidas y ganancias del ejercicio**.
   Se debe incluir con su signo correspondiente, el importe de la variación o corrección del valor de las participaciones que en el ámbito contable, haya sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias:

   - En caso de disminución de valor o de deterioro de valor, con signo negativo (-).
   - En caso de reversión del deterioro, con signo positivo (+).
   - En caso de aumento de valor, con signo positivo (+).

   En el supuesto de enajenación de la participación, el importe correspondiente a la aplicación de los deterioros acumulados, con signo (+), o el importe correspondiente a la aplicación de correcciones positivas acumuladas, con signo negativo (-).

b. **Reversión de pérdidas por deterioro de valores (DT 16ª LIS)**.
   Se incluirá el importe de la corrección fiscal que proceda según lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS. Por tanto, el importe a consignar será el de la corrección fiscal sobre el deterioro contable, esto es, la diferencia entre la reversión del deterioro contable y la reversión del deterioro fiscal en aplicación de la disposición transitoria decimosexta de la LIS. Si esta corrección fiscal es de aumento, su importe tendrá signo positivo (+), y si es de disminución, signo negativo (-).

c. **Eliminación del deterioro contable incluido en P y G (artículo 13.2 b) LIS)**.
   Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a la eliminación, en los términos establecidos en el artículo 13.2.b) de la LIS, de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

d. **Eliminación del deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS)**
   Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a la eliminación, en los términos establecidos en el artículo 15.k) de la LIS, de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

e. **Ajuste por la disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)**
Se deberá incluir con signo positivo (+) el importe de la corrección fiscal correspondiente a las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere el artículo 15 l) de la LIS que, en el ámbito contable, hayan sido de aplicación en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

f. **Efecto de la corrección valorativa en la BI del ejercicio (= a + b + c + d + e)**.
Se incluirá con el signo que resulte el importe relativo al efecto que las correcciones recogidas en las letras a), b), c), d) y e) anteriores, producen en la base imponible (BI) del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio correspondiente. Este importe se obtendrá de la suma algebraica de las cuantías consignadas en las letras a), b), c), d) y e) referidas.

g. **Saldo de correcciones fiscales (art. 12.3 RDLeg. 4/2004) pendientes a fin de ejercicio**.
Se deberá incluir el saldo de las correcciones fiscales a los deterioros y disminuciones de valor contables que estén pendientes de incorporar en la base imponible.

Por último, en la columna **«Total»** (casillas [01504], [01505], [01506], [01809], [01810], [01507] y [01508]), se recogerá la suma de los importes recogidos en cada una de las filas correspondientes a las letras a), b), c), d), e), f) y g). En el caso en que por la extensión de los datos declarados (es decir, se relacionen más de tres entidades participadas), se tenga que cumplimentar más de una página, estas casillas se mostrarán solo en la última página cumplimentada al efecto.

Datos adicionales de la participada

Solo en el caso en que la entidad participada sea extranjera y el deterioro sufrido se determine en relación al patrimonio neto de la entidad participada, se deberán incluir adicionalmente los importes correspondientes a los siguientes datos: **«Capital»**, **«Reservas y otras partidas de fondos propios»**, **«Otras partidas del patrimonio neto»** (con el signo (+) o (-) que le corresponda) y **«Resultado del último ejercicio»** (con el signo (+) o (-) que le corresponda).

Participaciones de personas o entidades en la declarante

En este subapartado se deberán consignar todos los datos relativos a aquellas personas o entidades que posean a la fecha de cierre del período objeto de declaración, una participación directa en la declarante igual o superior al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento cuando se trate de que valores coticen en un mercado secundario organizado.

Para cumplimentar este subapartado se deben tener en cuenta en primer lugar, las notas comunes a los apartados A y B de la página 2 del modelo 200 expuestas al inicio de este capítulo.

Respecto al dato relativo al NIF, en el supuesto de personas físicas menores de edad que posean la participación exigida y carezcan de NIF propio, se consignará una «X» en el espacio correspondiente a la columna **«RPTE.»**, para señalar que el NIF consignado en dicho espacio pertenece a su representante legal.

En el caso de socios extranjeros sin NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia.

En la columna **«F/J Otra»** se consignará **«F»** si se trata de una persona física, **«J»** si se trata de una persona jurídica y **«O»**, cuando no esté incluida en las casillas **«F»** o **«J»**, es decir, en todos los supuestos en que el NIF empiece por las letras E, H, U, V, N y W.

También deberá indicarse en este subapartado, la suma de los porcentajes de participación de personas o entidades en el capital de la declarante que sean inferiores al 5 por ciento del capital, o al 1 por ciento cuando se trate de que valores coticen en un mercado secundario organizado.

Asimismo, se indicará la suma de los porcentajes de participaciones que no se puedan incluir dentro de los porcentajes anteriores por encontrarse en situaciones especiales.

Por último, se deberá tener en cuenta que la suma de todas las casillas correspondientes a los porcentajes de participación de personas o entidades en la declarante ha de ser igual al 100 por cien del capital de la declarante.

Entidades menores dependientes de diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica integradas en la declaración, previamente autorizadas

Este apartado deberá ser cumplimentado por aquellas entidades eclesiásticas que previamente hayan marcado la **clave [00078] «Diócesis, provincia religiosa o entidad eclesiástica que integra entidades menores de ellas dependientes»** de la página 1 del modelo 200, es decir, aquellas **entidades eclesiásticas que, previa solicitud al** Ministerio de Hacienda**, hayan obtenido el reconocimiento** como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades con un ámbito más amplio al correspondiente al de su propia personalidad jurídica, en cuyo caso englobarán todas las actividades y rendimientos de las entidades inferiores que de ese contribuyente dependan.

En este apartado, las entidades eclesiásticas con un ámbito más amplio (normalmente las diócesis o provincias religiosas) que hayan obtenido el reconocimiento como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, deberán consignar el número de identificación fiscal (NIF) y el nombre o razón social de cada una de las entidades menores que de ellas dependan.

Puede consultar cómo tributan estas entidades eclesiásticas en el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico.

Código ISO de países y territorios

Código ISO	Países y Territorios
AF	Afganistán
AL	Albania

Código ISO	Países y Territorios
DE	Alemania (incluida la Isla de Helgoland)
AD	Andorra
AO	Angola (incluido Cabinda)
AI	Anguila
AQ	Antártida
AG	Antigua y Barbuda
SA	Arabia Saudí
DZ	Argelia
AR	Argentina
AM	Armenia
AW	Aruba
AU	Australia
AT	Austria
AZ	Azerbaiyán
BS	Bahamas
BH	Bahréin
BD	Bangladesh
BB	Barbados
BE	Bélgica
BZ	Belice
BJ	Benín
BM	Bermudas

Código ISO	Países y Territorios
BY	Bielorrusia (Belarús)
BO	Bolivia
BA	Bosnia-Herzegovina
BW	Botsuana
BV	Bouvet, Isla
BR	Brasil
BN	Brunéi (Brunéi Darussalam)
BG	Bulgaria
BF	Burkina Faso (Alto Volta)
BI	Burundi
BT	Bután
CV	Cabo Verde, República de
KY	Caimán, Islas
KH	Camboya
CM	Camerún
CA	Canadá
CF	Centroafricana, República
CC	Cocos, Isla de (Keeling)
CO	Colombia
KM	Comoras (Gran Comora, Anjouan y Mohéli)
CG	Congo
CD	Congo, República Democrática del (Zaire)

Código ISO	Países y Territorios
CK	Cook, Islas
KP	Corea del Norte (República Popular Democrática de Corea)
KR	Corea del Sur (República de Corea)
CI	Costa de Marfil
CR	Costa Rica
HR	Croacia
CU	Cuba
TD	Chad
CZ	Checa, República
CL	Chile
CN	China
CY	Chipre
CW	Curaçao (antes en Antillas Neerlandesas)
DK	Dinamarca
DM	Dominica
DO	Dominicana, República
EC	Ecuador (incluidas las Islas Galápagos)
EG	Egipto
AE	Emiratos Árabes Unidos (Abu Dabi, Dubai, Sharya, Ayman, Umm al-Qaiwain, Ras al- Jaima y Fuyaira)
ER	Eritrea
SK	Eslovaquia
SI	Eslovenia

Código ISO	Países y Territorios
ES	España
US	Estados Unidos de América
EE	Estonia
ET	Etiopía
FO	Feroe, Islas
PH	Filipinas
FI	Finlandia (incluidas las Islas Aland)
FJ	Fiyi
FR	Francia (incluidos los departamentos franceses de ultramar: Reunión, Guadalupe, Martinica y Guayana Francesa)
GA	Gabón
GM	Gambia
GE	Georgia
GS	Georgia del Sur y las Islas Sandwich del Sur
GH	Ghana
GI	Gibraltar
GD	Granada (incluidas las Islas Granadinas del Sur)
GR	Grecia
GL	Groenlandia
GU	Guam
GT	Guatemala
GG	Guernesey (isla anglonormanda del Canal)
GN	Guinea

Código ISO	Países y Territorios
GQ	Guinea Ecuatorial
GW	Guinea-Bissau
GY	Guyana
HT	Haití
HM	Heard y McDonald, Islas
HN	Honduras (incluidas Islas del Cisne)
HK	Hong-Kong
HU	Hungría
IN	India
ID	Indonesia
IR	Irán
IQ	Iraq
IE	Irlanda
IM	Isla de Man
IS	Islandia
IL	Israel
IT	Italia (incluido Livigno)
JM	Jamaica
JP	Japón
JE	Jersey (isla anglonormanda del Canal)
JO	Jordania
KZ	Kazajstán

Código ISO	Países y Territorios
KE	Kenia
KG	Kirguistán
KI	Kiribati
KW	Kuwait
LA	Laos (Lao)
LS	Lesotho
LV	Letonia
LB	Líbano
LR	Liberia
LY	Libia
LI	Liechtenstein
LT	Lituania
LU	Luxemburgo
XG	Luxemburgo (por lo que respecta a las rentas percibidas por las Sociedades a que se refiere el párrafo 1 del protocolo anexo al Convenio de doble imposición, 3 junio 1986)
MO	Macao
MK	Macedonia (Antigua República Yugoslava)
MG	Madasgascar
MY	Malasia (Malasia Peninsular y Malasia Oriental: Sarawak, Sabah y Labuán)
MW	Malawi
MV	Maldivas
ML	Mali
MT	Malta (incluidos Gozo y Comino)

Código ISO	Países y Territorios
FK	Malvinas, Islas (Falklands)
MP	Marianas del Norte, Islas
MA	Marruecos
MH	Marshall, Islas
MU	Mauricio (Isla Mauricio, Isla Rodrígues, Islas Agalega y Cargados, Carajos Shoals (Islas San Brandón))
MR	Mauritania
YT	Mayotte (Gran Tierra y Pamandzi)
UM	Menores alejadas de los EE.UU, Islas (Baker, Howland, Jarvis, Johston, Kingman Reef, Midway, Navassa, Palmira y Wake)
MX	México
FM	Micronesia, Federación de Estados de (Yap, Kosrae, Truk, Pohnpei)
MD	Moldavia
MC	Mónaco
MN	Mongolia
ME	Montenegro
MS	Montserrat
MZ	Mozambique
MM	Myanmar (Antigua Birmania)
NA	Namibia
NR	Nauru
CX	Navidad, Isla
NP	Nepal
NI	Nicaragua (incluidas las Islas del Maíz)

Código ISO	Países y Territorios
NE	Níger
NG	Nigeria
NU	Niue, Isla
NF	Norfolk, Isla
NO	Noruega (incluidos la Isla Jan Mayen y el archipiélago Svalbard)
NC	Nueva Caledonia (Incluidas las islas Lealtad: Maré, Lifou y Ouvéa)
NZ	Nueva Zelanda
IO	Océano Índico, territorio británico del (Archipiélago de Chagos)
OM	Omán
NL	Países Bajos (parte europea)
BQ	Países Bajos (parte caribeña: Bonaire, San Eustaquio y Saba; antes en Antillas Neerlandesas)
PK	Pakistán
PW	Palau
PA	Panamá (incluida la antigua Zona del Canal)
PG	Papúa Nueva Guinea (Parte oriental de Nueva Guinea; Archipiélago Bismarck (incluidas: Nueva Bretaña, Nueva Irlanda, Lavongai y las Islas del Almirantazgo); Islas Salomón del Norte (Bougainville y Buka); Islas Trobriand, Islas Woodlark, Islas Entrecasteaux y Archipiélago de la Lousiade)
PY	Paraguay
PE	Perú
PN	Pitcairn (incluidas las Islas Henderson, Ducie y Oeno)
PF	Polinesia Francesa (Islas Marquesas, Isla de la Sociedad (incluido Tahiti), Islas Gambier, Islas Tuamotú e islas Australes incluida la Isla de Clipperton)
PL	Polonia
PT	Portugal (incluidos los Archipiélagos de las Azores y de Madeira)

Código ISO	Países y Territorios
PR	Puerto Rico
QA	Qatar
GB	Reino Unido (Gran Bretaña e Irlanda del Norte)
RW	Ruanda
RO	Rumanía
RU	Rusia (Federación de)
SB	Salomón, Islas
SV	Salvador, El
WS	Samoa (Samoa Occidental)
AS	Samoa Americana
KN	San Cristóbal y Nieves (Saint Kitts y Nevis)
SM	San Marino
SX	San Martín (parte meridional; antes en Antillas Neerlandesas)
PM	San Pedro y Miquelón
VC	San Vicente y las Granadinas
SH	Santa Elena (incluidos la Isla de la Ascensión y el Archipiélago Tristán da Cuhna)
LC	Santa Lucía
ST	Santo Tomé y Príncipe
SN	Senegal
RS	Serbia
SC	Seychelles [Islas Mahé, Isla Praslin, La Digue, Fragata y Silhouette, Islas Almirantes (entre ellas Desroches, Alphonse, Plate y Coëtivy); Islas Farquhar (entre ellas Providencia); Islas Aldabra e Islas Cosmoledo]

Código ISO	Países y Territorios
SL	Sierra Leona
SG	Singapur
SY	Siria (República Árabe)
SO	Somalia
LK	Sri Lanka
SZ	Suazilandia
ZA	Sudáfrica
SD	Sudán
SS	Sudán del Sur
SE	Suecia
CH	Suiza (incluidos el territorio alemán de Büsingen y el municipio italiano de Campione de Italia)
SR	Surinam
TH	Tailandia
TW	Taiwán
TZ	Tanzania (República Unida de) (Tanganica e islas de Zanzibar y Pemba)
TJ	Tayikistán
PS	Territorio Palestino Ocupado (Cisjordania y Franja de Gaza)
TF	Tierras Australes Francesas (Isla de Nueva Amsterdam, Isla San Pablo, las Islas Crozet y Kerguelén)
TL	Timor Leste
TG	Togo
TK	Tokelau, Islas
TO	Tonga

Código ISO	Países y Territorios
TT	Trinidad y Tobago
TN	Túnez
TC	Turcas y Caicos, Islas
TM	Turkmenistán
TR	Turquía
TV	Tuvalu
UA	Ucrania
UG	Uganda
UY	Uruguay
UZ	Uzbekistán
VU	Vanuatu
VA	Vaticano, Ciudad del (Santa Sede)
VE	Venezuela
VN	Vietnam
VG	Vírgenes Británicas, Islas
VI	Vírgenes de los EE.UU., Islas
WF	Wallis y Futuna, Islas (incluida la Isla Alofi)
YE	Yemen (Yemen del Norte y Yemen del Sur)
DJ	Yibuti
ZM	Zambia
ZW	Zimbabwe
QU	Otros países o territorios no relacionados

Código ISO	Países y Territorios
XB	Banco Central Europeo
XU	Instituciones de la Unión Europea
XN	Organismos Internacionales distintos de las Instituciones de la Unión Europea y del Banco Central Europeo

Capítulo 4. Estados contables del modelo 200

Régimen general (páginas 3 a 11)

En el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

En las páginas 3, 4, 5 y 6 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las partidas representativas del activo, pasivo y del patrimonio neto de la entidad, tal como se deducen de la contabilidad del contribuyente.

Así pues, en las páginas siguientes, en donde se reflejan los correspondientes estados mencionados, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los respectivos modelos, normal, abreviado y PYMES, de cuentas a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida de las cuentas anuales incluidas en el modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el RD 1514/2007, de 16 de noviembre, y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el RD 1515/2007, de 16 de noviembre, ambos modificados por el RD 602/2016, de 2 de diciembre.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el campo correspondiente, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Balance (páginas 3 a 6)

Balance: activo

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
ACTIVO NO CORRIENTE (N, A, P)	-	-	[00101]	[00102] + [00111] + [00115] + [00118] + [00126] + [00134] + [00135]

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Inmovilizado intangible (N, A, P)	-	-	[00102]	20, (280), (290)
Desarrollo (N)	[00103]	201, (2801), (2901)	-	-
Concesiones (N)	[00104]	202, (2802), (2902)	-	-
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	[00105]	203, (2803), (2903)	-	-
Fondo de comercio (N, A, P)	[00106]	204	-	-
Aplicaciones informáticas (N)	[00107]	206, (2806), (2906)	-	-
Investigación (N)	[00108]	200, (2800), NECA 6ª.4*****	-	-
Propiedad intelectual (N)	[00700]	-	-	-
Otro inmovilizado intangible (N)	[109]	205, 209, (2805), (2905)	-	-
Resto (A, P)	[110]	-	-	-
Inmovilizado material (N, A, P)	-	-	[00111]	[00112] + [00113] + [00114]
Terrenos y construcciones (N)	[00112]	210, 211, (2811), (2910), (2911)	-	-
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N)	[00113]	212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2812), (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919)	-	-
Inmovilizado en curso y anticipos (N)	[00114]	23	-	-
Inversiones inmobiliarias (N, A, P)		-	[00115]	22, (282), (292)
Terrenos (N)	[00116]	220, (2920)	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Construcciones (N)	[00117]	221, (282), (2921)	-	-
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00118]	2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (293), (2943), (2944), (2953), (2954), [00122], [00123], [00124], [00125]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00119]	2403, 2404, (2493), (2494), (293)	-	-
Créditos a empresas (N)	[00120]	2423, 2424, (2953), (2954)	-	-
Valores representativos de deuda (N)	[00121]	2413, 2414, (2943), (2944)	-	-
Derivados (N)	[00122]	-	-	-
Otros activos financieros (N)	[00123]	-	-	-
Otras inversiones (N)	[00124]	NECA 6ª.6*	-	-
Resto (A, P)	[00125]	-	-	-
Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00126]	2405, 2415, 2425, (2495), 250, 251, 252, 253, 254, 255, 257, 258, (259), 26, (2935), (2945), (2955), (296), (297), (298), [00132]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00127]	2405, (2495), 250, (259)	-	-
Créditos a terceros (N)	[00128]	2425, 252, 253, 254, (2955), (298)	-	-
Valores representativos de deuda (N)	[00129]	2415, 251, (2945), (297)	-	-
Derivados (N)	[00130]	255	-	-
Otros activos financieros (N)	[00131]	258, 26	-	-
Otras inversiones (N)	[00132]	257, NECA 6ª.6*	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Resto (A, P)	[00133]	-	-	-
Activos por impuesto diferido (N, A, P)	-	-	[00134]	474
Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)	-	-	[00135]	NECA 6ª.8*
ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)	-	-	[00136]	[00137] + [00138] + [00149] + [00160] + [00168] + [00176] + [00177]
Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	-	-	[00137]	580, 581, 582, 583, 584, (599)
Existencias (N, A, P)	-	-	[00138]	30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407
Comerciales (N)	[00139]	30, (390)	-	-
Materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[00140]	31, 32, (391), (392)	-	-
Productos en curso (N)	[00141]	33, 34, (393), (394)	-	-
- De ciclo largo de producción (N)	[00142]	NECA 6ª.7*	-	-
- De ciclo corto de producción (N)	[00143]	NECA 6ª.7*	-	-
Productos terminados (N)	[00144]	35, (395)	-	-
- De ciclo largo de producción (N)	[00145]	NECA 6ª.7*	-	-
- De ciclo corto de producción (N)	[00146]	NECA 6ª.7*	-	-
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N)	[00147]	36, (396)	-	-
Anticipos a proveedores (N)	[00148]	407	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N)	[00701]	207	-	-
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)	-	-	[00149]	430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 5580, 44, 460, 470, 471, 472, 544
Clientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P)	[00150]	430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935)	-	-
- Clientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P)	[00151]	NECA 6ª.8*	-	-
- Clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	[00152]	NECA 6ª.8*	-	-
Clientes empresas del grupo y asociadas (N)	[00153]	433, 434, (4933), (4934)	-	-
Deudores varios (N)	[00154]	44	-	-
Personal (N)	[00155]	460, 544	-	-
Activos por impuesto corriente (N)	[00156]	4709	-	-
Otros créditos con las Administraciones públicas (N)	[00157]	4700, 4708, 471, 472	-	-
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	[00158]	5580	-	-
Otros deudores (A, P)	[00159]	44, 460, 470, 471, 472, 544	-	-
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00160]	5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954), [00164], [00166]

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00161]	5303, 5304, (5393), (5394), (593)	-	-
Créditos a empresas (N)	[00162]	5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)	-	-
Valores representativos de deuda (N)	[00163]	5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)	-	-
Derivados (N)	[00164]		-	-
Otros activos financieros (N)	[00165]	5353, 5354, 5523, 5524	-	-
Otras inversiones (N)	[00166]	NECA 6ª.6*	-	-
Resto (A, P)	[00167]	-	-	-
Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00168]	5305, 5315, 5325, 5335, 5345, 5355, (5395), 540, 541, 542, 543, 545, 546, 547, 548, (549), 551, 5525, 5590, 5593, 565, 566, (5935), (5945), (5955), (596), (597), (598), [00174]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00169]	5305, 540, (5395), (549)	-	-
Créditos a empresas (N)	[00170]	5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)	-	-
Valores representativos de deuda (N)	[00171]	5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)	-	-
Derivados (N)	[00172]	5590, 5593	-	-
Otros activos financieros (N)	[00173]	5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566	-	-
Otras inversiones (N)	[00174]	NECA 6ª.6*	-	-
Resto (A, P)	[00175]	-	-	-
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00176]	480, 567

Activo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)	-	-	[00177]	57
Tesorería (N)	[00178]	570, 571, 572, 573, 574, 575	-	-
Otros activos líquidos equivalentes (N)	[00179]	576	-	-
TOTAL ACTIVO (N, A, P)	-	-	[00180]	[00101] + [00136]

Notas a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Figuran con asterisco las partidas previstas en las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007.

Balance: patrimonio neto y pasivo

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
PATRIMONIO NETO (N, A, P)	-	-	[00185]	[00186] + [00202] + [00208] + [00209]
Fondos propios (N, A, P)	-	-	[00186]	[00187] + [00190] + [00191] + [00194] + [00195] + [00198] + [00199] + [00200] + [00201]
Capital (N, A, P)	-	-	[00187]	[00188] + [00189]
Capital escriturado (N, A, P)	[00188]	100, 101, 102	-	-
(Capital no exigido) (N, A, P)	[00189]	(1030), (1040)		-
Prima de emisión (N, A, P)	-	-	[00190]	110
Reservas (N, A, P)	-	-	[00191]	112, 113, 114, 115, 119, [00253]
Legal y estatutarias (N)	[00192]	112, 1141	-	-

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Otras reservas (N)	[00193]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 115, 119	-	-
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	[00702]	-	-	-
Reserva de capitalización (N, A, P)	[01001]	4742	-	-
Reserva de nivelación (N, A, P)	[01002]	479	-	-
Fondo de reserva obligatorio de cooperativas (N, A, P)	[00712]	112, 1711 y 5211	-	-
(Acciones y participaciones en patrimonio propias) (N, A, P)	-	-	[00194]	(108), (109)
Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	-	-	[00195]	120, (121)
Remanente (N)	[00196]	120	-	-
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N)	[00197]	(121)	-	-
Otras aportaciones de socios (N, A, P)	-	-	[00198]	118
Resultado del ejercicio (N, A, P)	-	-	[00199]	129
(Dividendo a cuenta) (N, A, P)	-	-	[00200]	(557)
Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)	-	-	[00201]	111
Ajustes por cambio de valor (N, A)	-	-	[00202]	133, 1340, 135, 136, 137, (NECA 6ª.13)***, (**NECA 6ª.14)*****

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00203]	133	-	-
Operaciones de cobertura (N)	[00204]	1340	-	-
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	[00205]	136; (NECA 6ª.13)*****	-	-
Diferencia de conversión (N)	[00206]	135; (NECA 6ª.14)*****	-	-
Otros (N)	[00207]	137	-	-
Ajustes en patrimonio neto (P)	-	-	[00208]	NECA 5ª.9*****
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	-	-	[00209]	130, 131, 132
PASIVO NO CORRIENTE (N, A, P)	-	-	[00210]	[00211] + [00216] + [00223] + [00224] + [00225] + [00226] + [00227]
Provisiones a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00211]	14
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	[00212]	140	-	-
Actuaciones medioambientales (N)	[00213]	145	-	-
Provisiones por reestructuración (N)	[00214]	146	-	-
Otras provisiones (N)	[00215]	141, 142, 143, 147	-	-
Deudas a largo plazo (N, A, P)			[00216]	1605, 1615, 1625, 1635, 17, 180, 185, 189
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00217]	177, 178, 179	-	-

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00218]	1605, 170	-	-
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00219]	1625, 174	-	-
Derivados (N)	[00220]	176	-	-
Otros pasivos financieros (N)	[00221]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189	-	-
Otras deudas a largo plazo (A, P)	[00222]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 185, 189	-	-
Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00223]	1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634
Pasivos por impuesto diferido (N, A, P)	-	-	[00224]	479
Periodificaciones a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00225]	181
Acreedores comerciales no corrientes (N, A, P)	-	-	[00226]	NECA 6ª.16*****
Deuda con características especiales a largo plazo (N, A, P)	-	-	[00227]	15; (NECA 6ª.17)*****
PASIVO CORRIENTE (N, A, P)	-	-	[00228]	[00229] + [00230] + [00231] + [00238] + [00239] + [00250] + [00251]
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	-	-	[00229]	585, 586, 587, 588, 589
Provisiones a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00230]	499, 529
Provisiones por derechos de emisiones	[00703]	-	-	-

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
de gases de efecto invernadero (N)				
Otras provisiones (N)	[00704]	-	-	-
Deudas a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00231]	5105, 520, 527, 5125, 524, (1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00232]	500, 501, 505, 506	-	-
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00233]	5105, 520, 527	-	-
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00234]	5125, 524	-	-
Derivados (N)	[00235]	5595, 5598	-	-
Otros pasivos financieros (N)	[00236]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569	-	-
Otras deudas a corto plazo (A, P)	[00237]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569	-	-
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00238]	5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)	-	-	[00239]	400, 401, 403, 404, 405, (406), 41, 438, 465, 466, 475, 476, 477
Proveedores (N, A, P)	[00240]	400, 401, 405, (406)	-	-

Patrimonio neto y pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES
- Proveedores a largo plazo (N, A, P)	[00241]	NECA 6ª.16*****	-	-
- Proveedores a corto plazo (N, A, P)	[00242]	NECA 6ª.16*****	-	-
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N)	[00243]	403, 404	-	-
Acreedores varios (N)	[00244]	41	-	-
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	[00245]	465, 466	-	-
Pasivos por impuesto corriente (N)	[00246]	4752	-	-
Otras deudas con las Administraciones públicas (N)	[00247]	4750, 4751, 4758, 476, 477	-	-
Anticipos de clientes (N)	[00248]	438	-	-
Otros acreedores (A, P)	[00249]	41, 438, 465, 466, 475, 476, 477	-	-
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00250]	485, 568
Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)	-	-	[00251]	502, 507; NECA 6ª.17*****
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)	-	-	[00252]	[00185] + [00210] + [00228]

Notas a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Figuran con asterisco las partidas previstas en las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007.

Cuenta de pérdidas y ganancias (páginas 7 y 8)

En las páginas 7 y 8 del modelo 200 se recoge la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio, formada por los saldos de las cuentas que integran el Debe y el Haber, representativas, respectivamente, de los gastos e ingresos del ejercicio.

En dicho modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Así pues, en las páginas siguientes, en donde se refleja la cuenta de pérdidas y ganancias, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los respectivos modelos, normal, abreviado y PYMES, de cuentas a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida del modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el RD 1514/2007, de 16 de noviembre y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el RD 1515/2007, de 16 de noviembre.

> Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el campo correspondiente, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
OPERACIONES CONTINUADAS	-	-	-	-
Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)	-	-	[00255]	700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)
Ventas (N)	[00256]	700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)	-	-
Prestaciones de servicios (N)	[00257]	705	-	-
Ingresos de carácter financiero de las entidades concesionarias de infraestructuras públicas (N)	[00711]	-	-	-
Ingresos de carácter financiero de las sociedades holding (N)	[00705]	-	-	-
- De participaciones en	[00706]	-	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
instrumentos de patrimonio (N)				
- De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	[00707]	-	-	-
- Resto (N)	[00708]	-	-	-
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)	-	-	[00258]	(6930), 71*****, 7930
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)	-	-	[00259]	73
Aprovisionamientos (N, A, P)	-	-	[00260]	(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*****, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933
Consumo de mercaderías (N)	[00261]	(600), 6060, 6080, 6090, 610*****	-	-
- Compras de mercaderías (N, A, P)	[00760]	(600), (606), (608), (609)	-	-
- Variación de existencias (N, A, P)	[00761]	(610*)	-	-
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N)	[00262]	(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*****, 612*****	-	-
- Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00762]	(601), (602)	-	-
- Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00763]	(611*), (612*)	-	-
Trabajos realizados por otras empresas (N)	[00263]	(607)	-	-
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[00264]	(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
Otros ingresos de explotación (N, A, P)	-	-	[00265]	740, 747, 75
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	[00266]	75	-	-
- Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	[00267]	752	-	-
- Resto (N, A, P)	[00268]	-	-	-
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	[00269]	740, 747	-	-
Gastos de personal (N, A, P)	-	-	[00270]	(640), (641), (6450), (642), (643), (649), (644), (6457), 7950, 7957
Sueldos y salarios (N, A, P)	[00271]	(640)	-	-
Indemnizaciones (N, A, P)	[00273]	(641)	-	-
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	[00274]	(642)	-	-
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportaciones o prestación definida (N, A, P)	[00275]	(643)	-	-
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00276]	(6450)	-	-
Otros gastos sociales (N, A, P)	[00277]	(649)	-	-
Provisiones (N, A)	[00278]	(644), (6457), 7950, 7957	-	-
Otros gastos de explotación (N, A, P)	-	-	[00279]	(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954
Servicios exteriores (N, A, P)	[00280]	(62)	-	-
- Servicios profesionales independientes (N, A, P)	[00253]	(623)	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
- Resto (N, A, P)	[00254]	(620), (621), (622), (624), (625), (626), (627), (628), (629)	-	-
Tributos (N, A, P)	[00281]	(631), (634), 636, 639	-	-
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N, A, P)	[00282]	(650), (694), (695), 794, 7954	-	-
Otros gastos de gestión corriente (N, A, P)	[00283]	(651), (659)	-	-
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N, A, P)	[00709]	-	-	-
Amortización del inmovilizado (N, A, P)	-	-	[00284]	(68)
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)	-	-	[00285]	746
Excesos de provisiones (N, A, P)	-	-	[00286]	7951, 7952, 7955, 7956
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)	-	-	[00287]	(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	[00288]	(690), (691), (692), 790, 791, 792	-	-
- Deterioros (N, A, P)	[00289]	(690), (691), (692)	-	-
- Reversión de deterioros (N, A, P)	[00290]	790, 791, 792	-	-
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	[00291]	(670), (671), (672), 770, 771, 772	-	-
- Beneficios (N, A, P)	[00292]	770, 771, 772	-	-
- Pérdidas (N, A, P)	[00293]	(670), (671), (672)	-	-
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado	[00710]	-	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
de las sociedades holding (N, A, P)				
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)	-	-	[00294]	774; (NECA 7ª.6)*****
Otros resultados (N, A, P)	-	-	[00295]	(678), 778; (NECA 7ª.9)*****
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)	-	-	[00296]	[00255] + [00258] + [00259] + [00260] + [00265] + [00270] + [00279] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287] + [00294] + [00295]
Ingresos financieros (N, A, P)	-	-	[00297]	746, 760, 761, 762, 767, 769; (NECA 7ª.4)*****
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00298]	[00299] + [00300]	-	-
- En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00299]	7600, 7601	-	-
- En terceros (N, A, P)	[00300]	7602, 7603	-	-
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)	[00301]	[00302] + [00303]	-	-
- De empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00302]	7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211	-	-
- De terceros (N, A, P)	[00303]	7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769	-	-
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P)	[00304]	746; (NECA 7ª.4)*****	-	-
Gastos financieros (N, A, P)	-	-	[00305]	(660), (661), (662), (664), (665), (669)
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00306]	(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621),	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
		(6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)		
Por deudas con terceros (N, A, P)	[00307]	(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)	-	-
Por actualización de provisiones (N, A, P)	[00308]	(660)	-	-
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)	-	-	[00309]	(663), 763
Cartera de negociación y otros (N)	[00310]	(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633	-	-
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	[00311]	(6632), 7632	-	-
Diferencias de cambio (N, A, P)	-	-	[00312]	(668), 768
Deterioro y resultado por enajenación de instrumentos financieros (N, A, P)	-	-	[00313]	(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	[00314]	(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799	-	-
- Deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[00315]	-	-	-
- Deterioros, Otras empresas (N, A, P)	[00316]	-	-	-
- Reversión de deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[00317]	-	-	-
- Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P)	[00318]	-	-	-
Resultados por enajenación y	[00319]	(666), (667), (673), (675),	-	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
otras (N, A, P)		766, 773, 775		
- Beneficios, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[00320]	-	-	-
- Beneficios, otras empresas (N, A, P)	[00321]	-	-	-
- Pérdidas, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[00322]	-	-	-
- Pérdidas, otras empresas (N, A, P)	[00323]	-	-	-
Otros ingresos y gastos de carácter financiero (N, A, P)	-		[00329]	[00330], [00331], [00332] (2)
Incorporación al activo de gastos financieros (N, A, P)	[00330]	-	-	-
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores (N, A, P)	[00331]	-	-	-
Resto de ingresos y gastos (N, A, P)	[00332]	-	-	-
RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)	-	-	[00324]	[00297] + [00305] + [00309] + [00312] + [00313] + [00329]
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)	-	-	[00325]	[00296] + [00324]
Impuestos sobre beneficios (N, A, P)	-	-	[00326]	(6300)*****, 6301*****, (633), 638
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N,A,P) (1)	-	-	[00327]	[00325] + [00326]
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS (N)	-	-	[00328]	-

Cuenta de pérdidas y ganancias	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC Y PGC PYMES	Nº clave	Equivalencia cuentas PGC Y PGC PYMES
RESULTADO DE LA CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS (N,A,P)	-	-	[00500]	[00327] + [00328]

Notas a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Las partidas señaladas con asterisco pueden tener signo positivo o negativo.

Los números de cuenta entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

(1) Para esta partida la equivalencia será aplicable en todo caso de modelos de cuentas, N, A o P, y en consecuencia, la casilla correspondiente a la clave [00327] deberá de ser cumplimentada, aunque dicha partida no figure desglosada en los modelos abreviado y PYMES de los modelos de depósito de cuentas en el Registro Mercantil. **(Volver)**

(2) Sin equivalencia en PGC y PGCPYMES. **(Volver)**

Estado de cambios en el patrimonio neto (páginas 9 a 11)

En las páginas 9, 10 y 11 del modelo 200 se recogen las partidas determinantes del estado de cambios en el patrimonio neto.

En la página 9 se reflejan las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio que se corresponden, y en su caso integran, las partidas correlativas de los modelos normal (N) y abreviado (A) de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil, así como los respectivos números de cuenta del Plan General de Contabilidad aprobado por el RD 1514/2007, de 16 de noviembre, que implican.

En las páginas 10 y 11 se reflejan las partidas del estado total de cambios en el patrimonio neto, y que tienen su referente en las de los modelos, normal (N), abreviado (A) y PYMES (P), de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil y que en determinados casos se presentan integradas, lo que se indica mediante las respectivas iniciales (N, A y/o P) añadidas al final de literal de cada partida.

El estado de cambios en el patrimonio será de cumplimentación voluntaria en el modelo 200, si se utiliza el modelo abreviado o PYMES del Plan General de Contabilidad.

> Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el campo correspondiente, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Estado de cambios en el patrimonio neto. Estado de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio

Estado de cambios en el patrimonio neto	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A,P)	-	-	[00500]	--
INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO	-	-	-	
Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)	-	-	[00336]	(800), (89), 900, 991, 992, [00338]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00337]	(800), (89), 900, 991, 992	-	-
Otros ingresos/gastos (N)	[00338]	-	-	-
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A, P)	-	-	[00339]	(810), 910
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	-	-	[00340]	94
Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A, P)	-	-	[00341]	(85), 95
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A, P)	-	-	[00342]	(860), 900; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A, P)	-	-	[00343]	(820), 920; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A, P)	-	-	[00344]	(8300)** 8301**, (833), 834, 835, 838
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A, P)	-	-	[00345]	[00336] + [00339] + [00340] + [00341] + [00342] + [00343] + [00344]
TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	-	-	-	-
Por valoración de instrumentos financieros (N, A, P)	-	-	[00346]	(802), 902, 993, 994, [00348]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00347]	(802), 902, 993, 994	-	-
Otros ingresos/gastos (N)	[00348]	-	-	-

Estado de cambios en el patrimonio neto	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC	Nº clave	Equivalencias cuentas PGC
Por coberturas de flujo de efectivo (N, A, P)	-	-	[00349]	(812), 912
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	-	-	[00350]	(84)
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A, P)	-	-	[00351]	(862), 902; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A, P)	-	-	[00352]	(821), 921; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A, P)	-	-	[00353]	8301**, (836), (837)
Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A, P)	-	-	[00354]	[00346] + [00349] + [00350] + [00351] + [00352] + [00353]
TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A, P)	-	-	[00355]	[00500] + [00345] + [00354]

Notas a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Figuran con asterisco las partidas previstas en las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC2007.

(**) Esta partida puede tener signo positivo o negativo.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el campo correspondiente, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Estado de cambios en el patrimonio neto. Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

Estado de cambios en el patrimonio neto	Resultado del ejercicio (N, A, P) (Nº casilla)	Dividendo a cuenta (N, A, P) (Nº casilla)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A) (Nº casilla)	Ajustes por cambios de valor (N, A) (Nº casilla)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00387]	[00388]	[00389]	[00390]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00401]	[00402]	[00403]	[00404]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00415]	[00416]	[00417]	[00418]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00429]	[00430]	[00431]	[00432]
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00443]	[00444]	[00445]	[00446]
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00457]	[00458]	-	-
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00471]	[00472]	-	-
- Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00485]	[00486]	-	-
- Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00499]	[00502]	-	-
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00513]	[00514]	[00515]	[00516]
- Aumentos de capital (N, A, P)	[00527]	[00528]	[00529]	[00530]
- (-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00541]	[00542]	[00543]	[00544]
- Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conv. de obligación condonaciones de deudas) (N)	[00555]	[00556]	[00557]	[00558]
- (-) Distribución de dividendos (N)	[00569]	[00570]	[00571]	[00572]
- Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00583]	[00584]	[00585]	[00586]

Estado de cambios en el patrimonio neto	Resultado del ejercicio (N, A, P) (Nº casilla)	Dividendo a cuenta (N, A, P) (Nº casilla)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A) (Nº casilla)	Ajustes por cambios de valor (N, A) (Nº casilla)
- Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00597]	[00598]	[00599]	[00600]
- Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00611]	[00612]	[00613]	[00614]
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00625]	[00626]	[00627]	[00628]
- Movimiento de la reserva de revalorización (N,A,P)	[00722]	[00723]	[00724]	[00725]
- Otras variaciones (N,A,P)	[00736]	[00737]	[00738]	[00739]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00639]	[00640]	[00641]	[00642]

(continuación de la tabla)

Estado de cambios en el patrimonio neto	Ajustes en patrimonio neto (P) (Nº casilla)	Subvenciones donaciones y legados recibido (N, A, P) (Nº casilla)	Total (N, A, P) (Nº casilla)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00391]	[00392]	[00393]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00405]	[00406]	[00407]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00419]	[00420]	[00421]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00433]	[00434]	[00435]
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)		[00448]	[00449]
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00461]	[00462]	[00463]
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00475]	[00476]	[00477]

Estado de cambios en el patrimonio neto	Ajustes en patrimonio neto (P) (Nº casilla)	Subvenciones donaciones y legados recibido (N, A, P) (Nº casilla)	Total (N, A, P) (Nº casilla)
- Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00489]	[00490]	[00491]
- Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00503]	[00504]	[00505]
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00517]	[00518]	[00519]
- Aumentos de capital (N, A, P)	[00531]	[00532]	[00533]
- (-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00545]	[00546]	[00547]
- Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conv. de obligación condonaciones de deudas) (N)	-	[00560]	[00561]
- (-) Distribución de dividendos (N)	-	[00574]	[00575]
- Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	-	[00588]	[00589]
- Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios (N)	-	[00602]	[00603]
- Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00615]	[00616]	[00617]
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00629]	[00630]	[00631]
- Movimiento de la reserva de revalorización (N,A,P)	[00726]	[00727]	[00728]
- Otras variaciones (N,A,P)	[00740]	[00741]	[00742]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00643]	[00644]	[00645]

Nota a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Estado de cambios en el patrimonio neto. Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

Estado de cambios en el patrimonio neto	Resultado del ejercicio (N, A, P) (Nº casilla)	Dividendo a cuenta (N, A, P) (Nº casilla)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A) (Nº casilla)	Ajustes por cambios de valor (N, A) (Nº casilla)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00387]	[00388]	[00389]	[00390]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00401]	[00402]	[00403]	[00404]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00415]	[00416]	[00417]	[00418]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00429]	[00430]	[00431]	[00432]
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00443]	[00444]	[00445]	[00446]
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00457]	[00458]	-	-
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00471]	[00472]	-	-
- Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00485]	[00486]	-	-
- Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00499]	[00502]	-	-
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00513]	[00514]	[00515]	[00516]
- Aumentos de capital (N, A, P)	[00527]	[00528]	[00529]	[00530]
- (-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00541]	[00542]	[00543]	[00544]
- Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conv. de obligación condonaciones de deudas) (N)	[00555]	[00556]	[00557]	[00558]
- (-) Distribución de dividendos (N)	[00569]	[00570]	[00571]	[00572]
- Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00583]	[00584]	[00585]	[00586]

Estado de cambios en el patrimonio neto	Resultado del ejercicio (N, A, P) (Nº casilla)	Dividendo a cuenta (N, A, P) (Nº casilla)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A) (Nº casilla)	Ajustes por cambios de valor (N, A) (Nº casilla)
- Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00597]	[00598]	[00599]	[00600]
- Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00611]	[00612]	[00613]	[00614]
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00625]	[00626]	[00627]	[00628]
- Movimiento de la reserva de revalorización (N,A,P)	[00722]	[00723]	[00724]	[00725]
- Otras variaciones (N,A,P)	[00736]	[00737]	[00738]	[00739]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00639]	[00640]	[00641]	[00642]

(continuación de la tabla)

Estado de cambios en el patrimonio neto	Ajustes en patrimonio neto (P) (Nº casilla)	Subvenciones donaciones y legados recibido (N, A, P) (Nº casilla)	Total (N, A, P) (Nº casilla)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00391]	[00392]	[00393]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00405]	[00406]	[00407]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00419]	[00420]	[00421]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00433]	[00434]	[00435]
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)		[00448]	[00449]
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00461]	[00462]	[00463]
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00475]	[00476]	[00477]

Estado de cambios en el patrimonio neto	Ajustes en patrimonio neto (P) (Nº casilla)	Subvenciones donaciones y legados recibido (N, A, P) (Nº casilla)	Total (N, A, P) (Nº casilla)
- Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00489]	[00490]	[00491]
- Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00503]	[00504]	[00505]
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00517]	[00518]	[00519]
- Aumentos de capital (N, A, P)	[00531]	[00532]	[00533]
- (-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00545]	[00546]	[00547]
- Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conv. de obligación condonaciones de deudas) (N)	-	[00560]	[00561]
- (-) Distribución de dividendos (N)	-	[00574]	[00575]
- Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	-	[00588]	[00589]
- Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios (N)	-	[00602]	[00603]
- Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00615]	[00616]	[00617]
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00629]	[00630]	[00631]
- Movimiento de la reserva de revalorización (N,A,P)	[00726]	[00727]	[00728]
- Otras variaciones (N,A,P)	[00740]	[00741]	[00742]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00643]	[00644]	[00645]

Nota a la tabla:

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Aplicación de resultados (página 20 quater)

En este apartado, la entidad declarante deberá consignar **toda la información disponible acerca de los resultados que van a ser objeto de aplicación**, tanto en lo referente a su origen

(casillas [00650], [00651] y [00652]), como en lo relativo al destino de los mismos (casillas [00654], [01270], [01271], [01522] y casillas de la [00655] a [00665]).

En las casillas [00650], [00651] y [00652] del subapartado «Base de reparto», se deberá consignar los importes relativos a las partidas contables de Pérdidas y Ganancias, Remanente y Reservas del ejercicio correspondiente al período impositivo al que se refiere la declaración y que van a ser objeto de reparto.

En el subapartado «Aplicación», las casillas [00654], [01270], [01271], [01522] y las casillas de la [00655] a [00665], se utilizarán según las características de cada entidad declarante:

1. Para las **entidades declarantes en general,** se cumplimentarán la casilla [01270] de «Reserva de capitalización», la casilla [01271] de «Reserva de nivelación» y la casilla [01522] de «Otras reservas», cuyo sumatorio se recogerá en la casilla [00654] «A reservas», así como la casilla [00656] «A dividendos», la casilla [00664] «A remanente y otros» y la casilla [00665] «A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores».

2. Para el **resto de entidades declarantes**, la cumplimentación de las diferentes casillas dependerá de los regímenes específicos de cada una de ellas:

    a. Las **Sociedades Cooperativas** cumplimentarán:

        - La casilla [00655] para consignar los intereses que constituyan remuneración de las aportaciones al capital social.

        - La casilla [00659] para la dotación al Fondo de Reserva Obligatorio y para la dotación al Fondo de Educación y Promoción, aunque para este último solamente para aquella dotación que se efectúe con carácter voluntario y conforme a lo dispuesto en la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.

        - La casilla [00660] para consignar los retornos cooperativos.

    b. Las **Cajas de Ahorros** cumplimentarán la casilla [00658] para consignar la dotación a la Obra Social.

    c. Las **Instituciones de Inversión Colectiva** cumplimentarán la casilla [00662] para consignar la asignación a sus partícipes.

Las **entidades que consignen un importe negativo** [con signo menos (-)] en la casilla [00500] de la página 8 del modelo 200, solo deberán cumplimentar este apartado en el caso en que apliquen reservas.

Por último, en las casillas [00653] y [00666] se recogerá el total de los importes correspondientes a los subapartados «Base de reparto» y «Aplicación», respectivamente. En todo caso, los importes totales de las casillas [00653] y [00666], deberán ser coincidentes.

Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España (páginas 27 a 33)

Las páginas 27 a 33 del modelo 200 recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos, y el estado de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.

Dichas páginas han sido actualizadas en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2017, para ajustarse a lo dispuesto en la Circular 5/2014, de 28 de noviembre, del Banco de España, por la que se modifican la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros, la Circular 1/2010, de 27 de enero, a entidades de crédito, sobre estadísticas de los tipos de interés que se aplican a los depósitos y a los créditos frente a los hogares y las sociedades no financieras, y la Circular 1/2013, de 24 de mayo, sobre la Central de Información de Riesgos.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-)

Las entidades obligadas a utilizar dichas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a las cuentas y estados anuales del caso general (3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas de la declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 27, 28, 29, 30, 31, 32 y 33 del modelo 200.

Equivalencias páginas 27 y 27 bis

[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106]

[00106] = [00107] + [00108] + [00109]

[00110] = [00111] + [00112] + [00113]

[00113] = [00114] + [00115] + [00116]

[00117] = [00118] + [00119]

[00120] = [00121] + [00122]

[00122] = [00123] + [00124] + [00125]

[00129] = [00130] + [00131] + [00132]

[00133] = [00134] + [00138]

[00134] = [00135] + [00136] + [00137]

[00139] ≤ [00138]

[00140] = [00141] + [00142]

[00143] = [00144] + [00145]

[00146] = [00147] + [00148] + [00149]

[00151] = [00101] + [00102] + [00110] + [00117] + [00120] + [00126] + [00127] + [00128] + [00129] + [00133] + [00140] + [00143] + [00146] + [00150]

Equivalencias página 28

[00152] = [00153] + [00154] + [00155] + [00159] + [00160]

[00155] = [00156] + [00157] [00158]

[00161] = [00162] + [00166] + [00167]

[00162] = [00163] + [00164] + [00165]

[00168] = [00169] + [00173] + [00174]

[00169] = [00170] + [00171] + [00172]

[00177] = [00178] + [00179] + [00180] + [00181] + [00182]

[00183] = [00184] + [00185]

[00188] ≤ [00187]

[00190] = [00152] + [00161] + [00168] + [00175] + [00176] + [00177] + [00183] + [00186] + [00187] + [00189]

Equivalencias página 29

[00191] = [00192] + [00195] + [00196] + [00199] + [00200] + [00201] + [00202] + [00203] + [00204] + [00205]

[00192] = [00193] + [00194]

[00196] = [00197] + [00198]

[00202] = [00762] + [00763] + [00764]

[00206] = [00207] + [00211]

[00207] = [00208] + [00209] + [00210]

[00211] = [00212] + [00213] + [00214] + [00215] + [00218]

[00215] = [00216] + [00217]

[00219] = [00191] + [00206]

[00220] = [00190] + [00219]

Equivalencias página 30

[00224] = [00221] + [00222] + [00223]

[00236] = [00224] + [00225] + [00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230] + [00231] + [00232] + [00233] + [00234]

[00235] ≤ [00234]

[00247] = [00236] + [00237] + [00240] + [00241] + [00242]

[00237] = [00238] + [00239]

[00242] = [00243] + [00244] + [00245] + [00246]

[00257] = [00247] + [00248] + [00249] + [00253] + [00255] + [00256]

[00249] = [00250] + [00251] + [00252]

[00254] ≤ [00253]

[00259] = [00257] + [00258]

[00500] = [00529] + [00260]

Equivalencias página 31

Clave [00500] página 31 = Clave [00500] página 30

[00264] = [00265] + [00266] + [00267] + [00268]

[00269] = [00270] + [00274] + [00278] + [00283] + [00287] + [00291]

[00270] = [00271] + [00272] + [00273]

[00274] = [00275] + [00276] + [00277]

[00278] = [00279] + [00280] + [00281] + [00282]

[00283] = [00284] + [00285] + [00286]

[00287] = [00288] + [00289] + [00290]

[00263] = [00264] + [00269]

[00292] = [00500] + [00263]

Equivalencias páginas 32 y 33

Columna «Total»

[00304] = Σ [00293] a [00303]

[00316] = Σ [00305] a [00315]

[00328] = Σ [00317] a [00327]

[00340] = Σ [00329] a [00339]

[00352] = [00345] + [00346] + [00347] + [00349] + [00351]

[00364] = Σ [00353] a [00363]

[00376] = [00365] + [00366] + [00369] + [00370] + [00371]

[00388] = [00377] + [00378] + [00379] + [00381] + [00382] + [00383]

[00400] = [00391] + [00393] + [00394] + [00395]

[00412] = [00403] + [00405] + [00406] + [00407]

[00424] = [00413] + [00414] + [00415] + [00416] + [00417] + [00419] + [00420]

[00436] = [00425] + [00426] + [00429] + [00430] + [00431] + [00432] + [00433]

[00448] = Σ [00437] a [00444] + [00446]

[00460] = [00453] + [00454] + [00455] + [00456]

[00472] = Σ [00465] a [00468]

[00484] = Σ [00473] a [00476]

[00496] = Σ [00485] a [00488]

[00508] = [00499] + [00504] + [00501] + [00502] + [00503] + [00505] + [00506] + [00507]

[00520] = [00509] + [00510] + [00511] + [00512] + [00513] + [00514] + [00515] + [00516] + [00519]

[00532] = [00521] + [00522] + [00524] + [00528]

[00544] = Σ [00535] a [00543]

[00556] = [00549] + [00551]

Fila «Saldo de apertura»

[00329] = [00293] + [00305] + [00317]

[00330] = [00294] + [00306] + [00318]

[00331] = [00295] + [00307] + [00319]

[00332] = [00296] + [00308] + [00320]

[00333] = [00297] + [00309] + [00321]

[00334] = [00298] + [00310] + [00322]

[00335] = [00299] + [00311] + [00323]

[00336] = [00300] + [00312] + [00324]

[00337] = [00301] + [00313] + [00325]

[00338] = [00302] + [00314] + [00326]

[00339] = [00303] + [00315] + [00327]

[00340] = [00304] + [00316] + [00328]

Fila «Otras variaciones del patrimonio neto»

[00353] = [00365] + [00377] + [00413] + [00425] + [00437] + [00473] + [00485] + [00509] + [00521]

[00354] = [00366] + [00378] + [00414] + [00426] + [00438] + [00474] + [00486] + [00510] + [00522]

[00355] = [00379] + [00391] + [00403] + [00415] + [00439] + [00475] + [00487] + [00499] + [00511] + [00535]

[00356] = [00416] + [00440] + [00476] + [00488] + [00504] + [00512] + [00524] + [00536]

[00357] = [00369] + [00381] + [00393] + [00405] + [00417] + [00429] + [00441] + [00453] + [00465] + [00501] + [00513] + [00537]

[00358] = [00370] + [00382] + [00394] + [00406] + [00430] + [00442] + [00454] + [00466] + [00502] + [00514] + [00538]

[00359] = [00371] + [00383] + [00395] + [00407] + [00419] + [00431] + [00443] + [00455] + [00467] + [00503] + [00515] + [00539]

[00360] = [00420] + [00432] + [00444] + [00456] + [00468] + [00516] + [00528] + [00540]

[00361] = [00433] + [00505] + [00541]

[00362] = [00446] + [00506] + [00542]

[00363] = [00507] + [00519] + [00543]

Fila «Saldo de cierre (período corriente)»

[00557] = [00329] + [00353]

[00558] = [00330] + [00354]

[00559] = [00331] + [00355]

[00560] = [00332] + [00356]

[00561] = [00333] + [00345] + [00357]

[00562] = [00334] + [00346] + [00358]

[00563] = [00335] + [00347] + [00359]

[00564] = [00336] + [00360]

[00565] = [00337] + [00349] + [00361]

[00566] = [00338] + [00362]

[00567] = [00339] + [00351] + [00363]

Estados contables de las entidades aseguradoras (páginas 34 a 43)

En las páginas 34 a 43 inclusive, del modelo 200 se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y, del estado de cambios en el patrimonio propio, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades aseguradoras.

Las entidades obligadas a utilizar dichas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

> Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Balance (páginas 34 a 37)

En las páginas 34, 35, y 36 y 37 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del activo, del pasivo, y del patrimonio neto de la entidad aseguradora, tal y como se deducen de la contabilidad del contribuyente. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317 /2008, de 24 de julio, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Activo

Activo	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	-	-	[00101]	553, 559, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, (590)
Activos financieros mantenidos para negociar	-	-	[00102]	[00103] + [00104] + [00105] + [00106]
Instrumentos de patrimonio	[00103]	2405, (2495), 250, (259)	-	-
Valores representativos de deuda	[00104]	241, 251, 552	-	-
Derivados	[00105]	2550	-	-
Otros	[00106]	-	-	-
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	-	-	[00107]	[00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112]
Instrumentos de patrimonio	[00108]	2405, (2495), 250, (259),	-	-
Valores representativos de deuda	[00109]	241, 251, 552	-	-
Instrumentos híbridos	[00110]	241, 242, 251, 252, 258	-	-
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[00111]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259),	-	-
Otros	[00112]	-	-	-
Activos financieros disponibles para la venta	-	-	[00113]	[00114] + [00115] + [00116] + [00117]
Instrumentos de patrimonio	[00114]	2405, (2495), 250, (259),	-	-
Valores representativos de deuda	[00115]	241, 251, 252, (294), (297),	-	-
Inversiones por cuenta de los	[00116]	2405, 241, 242,	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión		(2495), 250, 251, 252, 258, (259), (294), (297)		
Otros	[00117]	-	-	-
Préstamos y partidas a cobrar	-	-	[00118]	[00119] + [00120] + [00124] + [00125] + [00126] + [00129] + [00130] + [00131] + [00132]
Valores representativos de deuda	[00119]	241, 251, 552, (294), (297)	-	-
Préstamos	[00120]	[00121] + [00122] + [00123]	-	-
Anticipos sobre pólizas	[00121]	246, 256	-	-
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	[00122]	2423, 2424, (2953), (2954), 5501, 5502, (590)	-	-
Préstamos a otras partes vinculadas	[00123]	2425, 551, 5509, (2955), (590)	-	-
Depósito en entidades de crédito	[00124]	252, (298)	-	-
Depósitos constituidos por reaseguros aceptados	[00125]	266, (298)	-	-
Créditos por operaciones de seguro directo	[00126]	[127] + [128]	-	-
Tomadores de seguro	[00127]	431, 432, (491)	-	-
Mediadores	[00128]	433, 435, (4903)	-	-
Créditos por operaciones de reaseguro	[00129]	400 401, 4050, 4051, (4900), (4901)	-	-
Créditos por operaciones de coaseguro	[00130]	402, 4052, (4902)	-	-
Desembolsos exigidos	[00131]	558	-	-
Otros créditos	[00132]	[00133] + [00134]	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
Créditos con las Administraciones públicas	[00133]	470, 471, 472, 478	-	-
Resto de créditos	[00134]	253, 254, 258, (260), 298, 44, 460, (4904)	-	-
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	-	-	[00135]	241, 251, (294), (297)
Derivadas de cobertura	-	-	[00136]	2553
Participaciones del reaseguro en las provisiones técnicas	-	-	[00137]	[00138] + [00139] + [00140] + [00141]
Provisión para primas no consumidas	[00138]	380	-	-
Provisión de seguros de vida	[00139]	390, 391	-	-
Provisión para prestaciones	[00140]	384, 394	-	-
Otras provisiones técnicas	[00141]	387, 397	-	-
Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias	-	-	[00142]	[00143] + [00144]
Inmovilizado material	[00143]	2101, 2111, 212, 215, 216, 217, 218, 219, 23, (281), (291)	-	-
Inversiones inmobiliarias	[00144]	2102, 2112, (282), (292)	-	-
Inmovilizado intangible	-	--	[00145]	[00146] + [00147] + [00148]
Fondo de comercio	[00146]	204	-	-
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	[00147]	207	-	-
Otro activo intangible	[00148]	200, 201, 202, 203, 205, 206, 209, (280), (290)	-	-

Activo	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
Participaciones en entidades del grupo y asociadas	-	-	[00149]	[00150] + [00151] + [00152]
Participaciones en empresas asociadas	[00150]	2404, (2494), (2934)	-	-
Participaciones en empresas multigrupo	[00151]	2404, (2494), (2934)	-	-
Participaciones en empresas del grupo	[00152]	2403, (2493), (2933)	-	-
Activos fiscales	-	-	[00153]	[00154] + [00155]
Activos por impuesto corriente	[00154]	4709	-	-
Activos por impuesto diferido	[00155]	474	-	-
Otros activos	-	-	[00156]	[00157] + [00158] + [00159] + [00160]
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	[00157]	257	-	-
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	[00158]	273, 274	-	-
Periodificaciones	[00159]	480, 481, 489, 560, 562, (590)	-	-
Resto de activos	[00160]	555	-	-
Activos mantenidos para la venta	-	-	[00161]	580, 581, 582, 583, (599)
TOTAL ACTIVO	-	-	[00162]	[00101] + [00102] + [00107] + [00113] + [00118] + [00135] + [00136] + [00137] + [00142] + [00145] + [00149] + [00153] + [00156] + [00161]

Nota a la tabla:

Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen.

Pasivo

Pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Pasivos financieros mantenidos para negociar	-	-	[00163]	1765
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	-	-	[00164]	-
Débitos y partidas a pagar	-	-	[00165]	[00166] + [00167] + [00168] + [00172] + [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177]
Pasivos subordinados	[00166]	178	-	-
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	[00167]	186	-	-
Deudas por operaciones de seguro	[00168]	[00169] + [00170] + [00171]	-	-
Deudas con asegurados	[00169]	434	-	-
Deudas con mediadores	[00170]	433	-	-
Deudas condicionadas	[00171]	45	-	-
Deudas por operaciones de reaseguro	[00172]	400, 401	-	-
Deudas por operaciones de coaseguro	[00173]	402	-	-
Obligaciones y otros valores negociables	[00174]	177	-	-
Deudas con entidades de crédito	[00175]	170	-	-
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	[00176]	421	-	-

Pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Otras deudas	[00177]	[00178] + [00179] + [00180]	-	-
Deudas con las Administraciones públicas	[00178]	4750, 4751, 4758, 478, 476, 477	-	-
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	[00179]	1603, 1604, 1633, 1634	-	-
Resto de otras deudas	[00180]	(1034), (1044), 150, (153), (154), 1605, 1635, 171, 172, 173, 174, 175, 179, 180, 181, (190), (192), 194, (195), (197), 199, 41, 465, 466, 51, 556	-	-
Derivados de cobertura	-	-	[00181]	1768
Provisiones técnicas	-	-	[00182]	[00183] + [00184] + [00185] + [00190] + [00191] + [00192]
Provisión para primas no consumidas	[00183]	300	-	-
Provisión para riesgos en curso	[00184]	301	-	-
Provisión de seguros de vida	[00185]	[00186] + [00187] + [00188] + [00189]	-	-
Provisión para primas no consumidas	[00186]	310	-	-
Provisión para riesgo en curso	[00187]	311	-	-
Provisión matemática	[00188]	312	-	-
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuma el tomador	[00189]	32	-	-
Provisión para prestaciones	[00190]	340, 341, 342, 343, 350, 351, 352, 353	-	-
Provisión para participación en beneficios	[00191]	360	-	-

Pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
y para extornos				
Otras provisiones técnicas	[00192]	370, 371	-	-
Provisiones no técnicas	-	-	[00193]	[00194] + [00195] + [00196] + [00197]
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	[00194]	141	-	-
Provisión para pensiones y obligaciones similares	[00195]	140	-	-
Provisión para pagos por convenios de liquidación	[00196]	496	-	-
Otras provisiones no técnicas	[00197]	142, 143, 147, 148	--	-
Pasivos fiscales	-	-	[00198]	[00199] + [00200]
Pasivos por impuesto corriente	[00199]	4752	-	-
Pasivos por impuesto diferido	[00200]	479	-	-
Resto de pasivos	-	-	[00201]	[00202] + [00203] + [00204] + [00205]
Periodificaciones	[00202]	482, 485, 561, 563	-	-
Pasivos por asimetrias contables	[00203]	188, (268)	-	-
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	[00204]	182	-	-
Otros pasivos	[00205]	-	-	-
Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta	-	-	[00206]	584, 585, 586, 587, 588, 589
TOTAL PASIVO	-	-	[00207]	[10063] + [00164] +

Pasivo	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
				[00165] + [00181] + [00182] + [00193] + [00198] + [00201] + [00206]

Nota a la tabla:

Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del pasivo en las que se incluyen.

Patrimonio neto

Patrimonio neto	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)
Fondos propios	-	-	[00208]	[00209] + [00212] + [00213] + [00217] + [00218] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]
Capital o fondo mutual	[00209]	[00210] + [00211]	-	-
Capital escriturado o fundo mutual	[00210]	100, 101, 105	-	-
Capital no exigido	[00211]	(1030), (1040)	-	-
Prima de emisión o asunción	[00212]	110	-	-
Reservas	[00213]	[00214] + [00215] + [00216]	-	-
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	[00382]	-	-	-
Reserva de capitalización (N, A, P)	[01001]	-	-	-
Reserva de nivelación (N, A, P)	[01002]	-	-	-
Legal y estatutarias	[00214]	112, 1141	-	-
Reserva de estabilización	[00215]	1147	-	-

Patrimonio neto	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)
Otras reservas	[00216]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 1148, 115, 119	-	-
(Acciones propias)	[00217]	(108), (109)	-	-
Resultados de ejercicios anteriores	[00218]	[00219] + [00220]	-	-
Remanente	[00219]	120	-	-
(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	[00220]	(121)	-	-
Otras aportaciones de socios y mutualistas	[00221]	118	-	-
Resultado del ejercicio	[00222]	129	-	-
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	[00223]	(554), (557)	-	-
Otros instrumentos de patrimonio neto	[00224]	111	-	-
Ajustes por cambio de valor	-	-	[00225]	[00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230]
Activos financieros disponibles para la venta	[00226]	133	-	-
Operaciones de cobertura	[00227]	134	-	-
Diferencias de cambio y conversión	[00228]	135	-	-
Corrección de asimetrías contables	[00229]	138	-	-
Otros ajustes	[00230]	136, 137	-	-
Subvenciones, donaciones y legados recibidos	-	-	[00231]	130, 131, 132
TOTAL PATRIMONIO	-	-	[00232]	[00208] + [00225] + [00231]

Patrimonio neto	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA (*)
NETO				
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	-	-	[00233]	[00207] + [00232]

Nota a la tabla:

(*) Los números de cuentas señalados con asterisco tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del patrimonio neto en las que se incluyen.

Cuenta de pérdidas y ganancias (páginas 38 a 40)

En las páginas 38, 39 y 40 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas de la cuenta de pérdidas y ganancias de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Cuenta técnica seguro no vida

Cuenta técnica seguro no vida	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro	-	-	[00234]	[00235] + [00239] + [00240] + [00243]
Primas devengadas	[00235]	[00236] + [00237] + [00238]	-	-
Seguro directo	[00236]	700	-	-
Reaseguro aceptado	[00237]	702	-	-
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	[00238]	7971, (6971)	-	-
Primas del reaseguro cedido (-)	[00239]	(704)	-	-

Cuenta técnica seguro no vida	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	[00240]	7930, (6930)	-	-
Seguro directo	[00241]	-	-	-
Reaseguro aceptado	[00242]	-	-	-
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	[00243]	7938, (6938)	-	-
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	-	-	[00244]	[00245] + [00246] + [00247] + [00250]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00245]	752	-	-
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00246]	760, 761, 762, 768, 769	-	-
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00247]	[00248] + [00249]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00248]	791, 792	-	-
De inversiones financieras	[00249]	796, 799	-	-
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00250]	[00251] + [00252]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00251]	771, 772	-	-
De inversiones financieras	[00252]	763, 766	-	-
Otros ingresos técnicos	-	-	[00253]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro	-	-	[00254]	[00255] + [00259] + [00263]
Prestaciones y gastos pagados	[00255]	[00256] + [00257] + [00258]	-	-

Cuenta técnica seguro no vida	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Seguro directo	[00256]	(600)	-	-
Reaseguro aceptado	[00257]	(602)	-	-
Reaseguro cedido (-)	[00258]	604	-	-
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	[00259]	[00260] + [00261] + [00262]	-	-
Seguro directo	[00260]	(6934), 7934	-	-
Reaseguro aceptado	[00261]	(6934), 7934	-	-
Reaseguro cedido (-)	[00262]	(6938), (7938)	-	-
Gastos imputables a prestaciones	[00263]	(00)	-	-
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)	-	-	[00264]	(6937), (6938), 7938, 7938
Participaciones en beneficios y extornos	-	-	[00265]	[00266] + [00267]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[00266]	(606)	-	-
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ ó -)	[00267]	(6936), 7936	-	-
Gastos de explotación netos	-	-	[00268]	[00269] + [00270] + [00271]
Gastos de adquisición	[00269]	(020), (610), 737	-	-
Gastos de administración	[00270]	(021)	-	-
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00271]	710, 712	-	-
Otros gastos técnicos (+ ó -)	-	-	[00272]	[00273] + [00274] + [00275] + [00276]

Cuenta técnica seguro no vida	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	[00273]	(6970), 7970, (698), 798	-	-
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	[00274]	(690), (691), 790, 791	-	-
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ ó -)	[00275]	(607), 607	-	-
Otros	[00276]	(670), (676), (06)	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones	-	-	[00277]	[00278] + [00281] + [00285]
Gastos de gestión de las inversiones	[00278]	(042), (043), (044), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00279]	-	-	-
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00280]	-	-	-
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00281]	[00282] + [00283] + [00284]	-	-
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00282]	(048)	-	-
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00283]	(691), (692)	-	-
Deterioro de inversiones financieras	[00284]	(696), (699)	-	-
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00285]	[00286] + [00287]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00286]	(671), (672)	-	-

Cuenta técnica seguro no vida	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
De inversiones financieras	[00287]	(663), (666), (667)	-	-
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)	-	-	[00288]	[00234] + [00244] + [00253] + [00254] + [00264] + [00265] + [00268] + [00272] + [00277]

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro	-	-	[00289]	[00290] + [00294] + [00295] + [00298]
Primas devengadas	[00290]	[00291] + [00292] + [00293]	-	-
Seguro directo	[00291]	701	-	-
Reaseguro aceptado	[00292]	703	-	-
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	[00293]	7971, (6971)	-	-
Primas del reaseguro cedido (-)	[00294]	(705)	-	-
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	[00295]	7931, (6931)	-	-
Seguro directo	[00296]	-	-	-
Reaseguro aceptado	[00297]	-	-	-
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	[00298]	7939, (6939)	-	-
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	-	-	[00299]	[00300] + [00301] + [00302] + [00305]

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00300]	752	-	-
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00301]	760, 761, 762, 768, 769	-	-
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00302]	[00303] + [00304]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00303]	791, 792	-	-
De inversiones financieras	[00304]	796, 799	-	-
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00305]	[00306] + [00307]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00306]	771, 772	-	-
De inversiones financieras	[00307]	763, 766	-	-
Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión	-	-	[00308]	752, 760, 761, 762, 763, 766, 768, 769, 771, 772
Otros ingresos técnicos	-	-	[00309]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro	-	-	[00310]	[00311] + [00315] + [00319]
Prestaciones y gastos pagados	[00311]	[00312] + [00313] + [00314]	-	-
Seguro directo	[00312]	(601)	-	-
Reaseguro aceptado	[00313]	(603)	-	-
Reaseguro cedido (-)	[00314]	605	-	-
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	[00315]	[00316] + [00317] + [00318]	-	-

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Seguro directo	[00316]	(6935), 7935	-	-
Reaseguro aceptado	[00317]	(6935), 7935	-	-
Reaseguro cedido (-)	[00318]	(6939), (7939)	-	-
Gastos imputables a prestaciones	[00319]	(01)	-	-
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)	-	-	[00320]	[00321] + [00325] + [00326]
Provisiones para seguros de vida	[00321]	[00322] + [00323] + [00324]	-	-
Seguro directo	[00322]	(6931), 7931	-	-
Reaseguro aceptado	[00323]	(6931), 7931	-	-
Reaseguro cedido (-)	[00324]	(6939), 7939	-	-
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	[00325]	(6932), 7932	-	-
Otras provisiones técnicas	[00326]	(6937), (6938), 7937, 7938	-	-
Participaciones en beneficios y extornos	-	-	[00327]	[00328] + [00329]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[00328]	(606)	-	-
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ ó -)	[00329]	(6936), 7936	-	-
Gastos de explotación netos	-	-	[00330]	[00331] + [00332] + [00333]
Gastos de adquisición	[00331]	(611), 737, (030)	-	-
Gastos de administración	[00332]	(031)	-	-

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00333]	711, 713	-	-
Otros gastos técnicos (+ ó -)	-	-	[00334]	[00335] + [00336] + [00337]
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	[00335]	(6970), 7970, (698), 798	-	-
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	[00336]	(690), (691), 790, 791	-	-
Otros	[00337]	(670), (676), (07)	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones	-	-	[00338]	[00339] + [00342] + [00346]
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones	[00339]	(052), (053), (054), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00340]	-	-	-
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00341]	-	-	-
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00342]	[00343] + [00344] + [00345]	-	-
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00343]	(058)	-	-
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00344]	(691), (692)	-	-
Deterioro de inversiones financieras	[00345]	(696), (699)	-	-
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00346]	[347] + [348]	-	-

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00347]	(671), (672)	-	-
De inversiones financieras	[00348]	(663), (666), (667)	-	-
Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión	-	-	[00349]	-
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)	-	-	[00350]	[00289] + [00299] + [00308] + [00309] + [00310] + [00320] + [00327] + [00330] + [00334] + [00338] + [00349]
CUENTA NO TÉCNICA	-	-	-	-
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	-	-	[00351]	[00352] + [00353] + [00354] + [00357]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00352]	752	-	-
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00353]	760, 761, 762, 767, 768, 769	-	-
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00354]	[00355] + [00356]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00355]	791, 792	-	-
De inversiones financieras	[00356]	796, 799	-	-
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00357]	[00358] + [00359]	-	-
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00358]	771, 772	-	-
De inversiones financieras	[00359]	763, 766	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las	-	-	[00360]	[00361] + [00364] + [00368]

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
inversiones				
Gastos de gestión de las inversiones	[00361]	(082), (083), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)	-	-
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00362]	-	-	-
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00363]	-	-	-
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	[00364]	[00365] + [00366] + [00367]	-	-
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00365]	(088)	-	-
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00366]	(691), (692)	-	-
Deterioro de las inversiones financieras	[00367]	(696), (699)	-	-
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00368]	[369] + [370]	-	-
Del inmovilizado y de las inversiones inmobiliarias	[00369]	(671), (672)	-	-
De las inversiones financieras	[00370]	(663), (666), (667)	-	-
Otros ingresos	-	-	[00371]	[00372] + [00373]
Ingresos por la administración de fondos de pensiones	[00372]	751	-	-
Resto de ingresos	[00373]	730, 731, 732, 733, 750, 755, 759, 770, 771, 774, 779, 795	-	-
Otros gastos	-	-	[00374]	[00375] + [00376]

Cuenta técnica seguro de vida y cuenta no técnica	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencias cuentas PCEA
Gastos por la administración de fondos de pensiones	[00375]	(08)	-	-
Resto de gastos	[00376]	(615), (65), (670), (679), (690), (691), 790, 791, (6970), 7970, (698), 798, (08)	-	-
Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)	-	-	[00377]	[00351] + [00360] + [00371] + [00374]
Resultado antes de impuestos	-	-	[00378]	[00288] + [00350] + [00377]
Impuesto sobre beneficios	-	-	[00379]	(630) * , (633), 638
Resultado procedente de operaciones continuadas	-	-	[00380]	[00378] + [00379]
Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos (+ ó -)	-	-	[00381]	-
Resultado del ejercicio	-	-	[00500]	[00380]+ [00381]

Estado de cambios en el patrimonio propio (páginas 41 a 43)

En las páginas 41, 42 y 43 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del estado de ingresos y gastos reconocidos y del estado total de cambios en el patrimonio neto de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables, entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Estado de cambios en el patrimonio propio. Estado de ingresos y gastos reconocidos

Estado de cambios en el patrimonio propio	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
Resultado del ejercicio	-	-	[00500]	-
Otros ingresos y gastos reconocidos	-	-	[00383]	[00384] + [00388] + [00393] + [00397] + [00401] + [00405] + [00409] + [00410] + [00411]
Activos financieros disponibles para la venta	-	-	[00384]	[00385] + [00386] + [00387]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00385]	900, (800)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00386]	902, (802)	-	-
Otras reclasificaciones	[00387]	-	-	-
Coberturas de los flujos de efectivo	-	-	[00388]	[00389] + [00390] + [00391] + [00392]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00389]	910, (810)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00390]	912, (812)	-	-
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas	[00391]	912, (812)	-	-
Otras reclasificaciones	[00392]	-	-	-
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero	-	-	[00393]	[00394] + [00395] + [00396]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00394]	911, (811)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00395]	913, (813)	-	-
Otras reclasificaciones	[00396]	-	-	-
Diferencias de cambio y conversión	-	-	[00397]	[00398] + [00399] + [00400]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00398]	920, (820)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00399]	921, (821)	-	-

Estado de cambios en el patrimonio propio	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA	Nº clave	Equivalencia cuentas PCEA
Otras reclasificaciones	[00400]	-	-	-
Corrección de asimetrías contables	-	-	[00401]	[00402] + [00403] + [00404]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00402]	98, (88)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00403]	98, (88)	-	-
Otras reclasificaciones	[00404]	-	-	-
Activos mantenidos para la venta	-	-	[00405]	[00406] + [00407] + [00408]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00406]	960, (860)	-	-
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00407]	962, (862)	-	-
Otras reclasificaciones	[00408]	-	-	-
Ganancias/(pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal	-	-	[00409]	95, (85)
Otros ingresos y gastos reconocidos	-	-	[00410]	94, (84), 99, (89)
Impuesto sobre beneficios	-	-	[00411]	8300 **(*)**, 8301 **(*)**, (833), 834, 835, (836), (837), 838
Total de ingresos y gastos reconocidos	-	-	[00412]	[00500] + [00383]

Nota a la tabla:

(*) Las partidas con un asterisco puede tener signo positivo o negativo.

Estado de cambios en el patrimonio propio. Estado total de cambios en el patrimonio neto

CAPITAL O FONDO MUTUAL			Prima de emisión (Nº Clave)	Reservas (Nº Clave)	Acciones en patrimonio propias (Nº Clave)	Resultados de ejercicios anteriores (Nº Clave)	Otras aportaciones de socios o mutualistas (Nº Clave)
Estado de cambios en el patrimonio propio	**Escriturado (Nº Clave)**	**No exigido (Nº Clave)**					
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	[00413]	[00414]	[00415]	[00416]	[00417]	[00418]	[00419]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	[00426]	[00427]	[00428]	[00429]	[00430]	[00431]	[00432]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	[00439]	[00440]	[00441]	[00442]	[00443]	[00444]	[00445]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	[00452]	[00453]	[00454]	[00455]	[00456]	[00457]	[00458]
Total ingresos y gastos reconocidos	[00465]	[00466]	[00467]	[00468]	[00469]	[00470]	[00471]
Operaciones con socios o mutualistas	[00478]	[00479]	[00480]	[00481]	[00482]	[00483]	[00484]
Aumentos de capital o fondo mutual	[00491]	[00492]	[00493]	[00494]	[00495]	[00496]	[00497]
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[00504]	[00505]	[00506]	[00507]	[00508]	[00509]	[00510]
Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[00517]	[00518]	[00519]	[00520]	[00521]	[00522]	[00523]

CAPITAL O FONDO MUTUAL							
Estado de cambios en el patrimonio propio	Escriturado (Nº Clave)	No exigido (Nº Clave)	Prima de emisión (Nº Clave)	Reservas (Nº Clave)	Acciones en patrimonio propias (Nº Clave)	Resultados de ejercicios anteriores (Nº Clave)	Otras aportaciones de socios o mutualistas (Nº Clave)
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[00530]	[00531]	[00532]	[00533]	[00534]	[00535]	[00536]
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[00543]	[00544]	[00545]	[00546]	[00547]	[00548]	[00549]
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[00556]	[00557]	[00558]	[00559]	[00560]	[00561]	[00562]
Otras operaciones con socios o mutualistas	[00569]	[00570]	[00571]	[00572]	[00573]	[00574]	[00575]
Otras variaciones del patrimonio neto	[00582]	[00583]	[00584]	[00585]	[00586]	[00587]	[00588]
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[00595]	[00596]	[00597]	[00598]	[00599]	[00600]	[00601]
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[00608]	[00609]	[00610]	[00611]	[00612]	[00613]	[00614]
Otras variaciones	[00621]	[00622]	[00623]	[00624]	[00625]	[00626]	[00627]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	[00634]	[00635]	[00636]	[00637]	[00638]	[00639]	[00640]

Estado de cambios en el patrimonio propio. Estado total de cambios en el patrimonio neto

CAPITAL O FONDO MUTUAL			Prima de emisión (Nº Clave)	Reservas (Nº Clave)	Acciones en patrimonio propias (Nº Clave)	Resultados de ejercicios anteriores (Nº Clave)	Otras aportaciones de socios o mutualistas (Nº Clave)
Estado de cambios en el patrimonio propio	**Escriturado (Nº Clave)**	**No exigido (Nº Clave)**					
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR	[00413]	[00414]	[00415]	[00416]	[00417]	[00418]	[00419]
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	[00426]	[00427]	[00428]	[00429]	[00430]	[00431]	[00432]
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	[00439]	[00440]	[00441]	[00442]	[00443]	[00444]	[00445]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO	[00452]	[00453]	[00454]	[00455]	[00456]	[00457]	[00458]
Total ingresos y gastos reconocidos	[00465]	[00466]	[00467]	[00468]	[00469]	[00470]	[00471]
Operaciones con socios o mutualistas	[00478]	[00479]	[00480]	[00481]	[00482]	[00483]	[00484]
Aumentos de capital o fondo mutual	[00491]	[00492]	[00493]	[00494]	[00495]	[00496]	[00497]
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[00504]	[00505]	[00506]	[00507]	[00508]	[00509]	[00510]
Conversión de pasivos financieros en	[00517]	[00518]	[00519]	[00520]	[00521]	[00522]	[00523]

CAPITAL O FONDO MUTUAL							
Estado de cambios en el patrimonio propio	**Escriturado (Nº Clave)**	**No exigido (Nº Clave)**	**Prima de emisión (Nº Clave)**	**Reservas (Nº Clave)**	**Acciones en patrimonio propias (Nº Clave)**	**Resultados de ejercicios anteriores (Nº Clave)**	**Otras aportaciones de socios o mutualistas (Nº Clave)**
patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)							
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[00530]	[00531]	[00532]	[00533]	[00534]	[00535]	[00536]
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[00543]	[00544]	[00545]	[00546]	[00547]	[00548]	[00549]
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[00556]	[00557]	[00558]	[00559]	[00560]	[00561]	[00562]
Otras operaciones con socios o mutualistas	[00569]	[00570]	[00571]	[00572]	[00573]	[00574]	[00575]
Otras variaciones del patrimonio neto	[00582]	[00583]	[00584]	[00585]	[00586]	[00587]	[00588]
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[00595]	[00596]	[00597]	[00598]	[00599]	[00600]	[00601]
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[00608]	[00609]	[00610]	[00611]	[00612]	[00613]	[00614]
Otras variaciones	[00621]	[00622]	[00623]	[00624]	[00625]	[00626]	[00627]

CAPITAL O FONDO MUTUAL							
Estado de cambios en el patrimonio propio	Escriturado (Nº Clave)	No exigido (Nº Clave)	Prima de emisión (Nº Clave)	Reservas (Nº Clave)	Acciones en patrimonio propias (Nº Clave)	Resultados de ejercicios anteriores (Nº Clave)	Otras aportaciones de socios o mutualistas (Nº Clave)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO	[00634]	[00635]	[00636]	[00637]	[00638]	[00639]	[00640]

Estados contables de las instituciones de inversión colectiva (páginas 44 a 48)

Las páginas 44 a 48 del modelo 200 recogen el balance, cuentas de orden, la cuenta de pérdidas y ganancias, y el estado de variación patrimonial correspondientes a las instituciones de inversión colectiva sujetas al cumplimiento de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Las entidades obligadas a utilizar dichas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 44, 45, 46, 47 y 48 del modelo 200.

Equivalencias página 44

[00101] = [00102] + [00103] + [00106] + [00124]

[00103] = [00104] + [00105]

[00106] = [00107] + [00117] + [00120] + [00121]

[00107] = [00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115] + [00116]

[00117] = [00118] + [00119]

[00121] = [00122] + [00123]

[00125] = [00126] + [00132] + [00140] + [00149] + [00150]

[00126] = [00127] + [00128] + [00129] + [00130] + [00131] **(I)**

[00132] = [00133] + [00140] + [00147] + [00148]

[00133] = [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139] **(F)**

[00140] = [00141] + [00142] + [00143] + [00144] + [00145] + [00146] **(F)**

[00151] = [00101] + [00125]

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de Instituciones de Inversión Colectiva (IICC) inmobiliarias **(Volver)**

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de Instituciones de Inversión Colectiva (IICC) financieras. **(volver-133)** **(volver-140)**

Equivalencias página 45

[00152] = [00153] + [00163] + [00164] + [00167]

[00153] = [00154] + [00155] + [00156] + [00157] + [00158] + [00159] + [00160] + [00161] + [00162]

[00164] = [00165] + [00166]

[00168] = [00169] + [00170] + [00171]

[00172] = [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177] + [00178]

[00179] = [00152] + [00168] + [00172]

[00157] = [00243] + [01001] + [01002] + [00805]

[00180] = [00181] + [00182]

[00189] = [00183] + [00184] + [00185] + [00186] + [00187] + [00188]

[00190] = [00191] + [00192] + [00193] + [00194] + [00199] + [00200] **(F)**

[00202] = [00195] + [00196] + [00197] + [00198] + [00199] + [00201] **(I)**

[00203] = [00180] + [00190]

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de Instituciones de Inversión Colectiva (IICC) financieras. **(Volver)**

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de Instituciones de Inversión Colectiva (IICC) inmobiliarias. **(Volver)**

Equivalencias página 46

[00208] = [00209] + [00210] + [00212]

[00214] = [00215] + [00216]

[00217] = [00218] + [00219]

[00225] = [00204] + [00205] + [00206] + [00207] + [00208] + [00213] + [00214] + [00217] + [00220] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]

[00228] = [00229] + [00230] + [00231] + [00232] (F)

[00234] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] (F)

[00240] = [00226] + [00227] + [00228] + [00233] + [00234]

[00241] = [00225] + [00240]

[00500] = [00241] + [00242]

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de Instituciones de Inversión Colectiva (IICC) financieras. (volver 228) (volver 234)

Equivalencias páginas 47 y 48

[00245] = [00246] + [00247] + [00248] + [00249]

[00252] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00261] + [00262] + [00263] + [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268]

[00256] = [00257] + [00258] + [00259] + [00260]

[00269] = [00270] + [00274] + [00279] + [00287] + [00288] + [00289] + [00290] + [00291] + [00292] + [00293]

[00270] = [00271] + [00272] + [00273]

[00274] = [00275] + [00276] + [00277] + [00278]

[00279] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286]

[00294] = [00295] + [00296] + [00300] + [00301]

[00296] = [00297] + [00298] + [00299]

[00251] = [00252] + [00269] + [00294] + [00302]

[00303] = [00244] + [00245] + [00250] + [00251]

Estados contables de las sociedades de garantía recíproca (páginas 49 a 54)

En las páginas 49 a 54 inclusive del modelo 200 de declaración se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios de patrimonio neto correspondientes a las sociedades de garantía recíproca con arreglo a la

Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la información contable de las sociedades de garantía recíproca.

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades deberá de consignarse precedida del signo (-).

Dichas entidades, al cumplimentar dichas páginas, dejarán sin cumplimentar las correspondientes a las cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del referido modelo de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 49, 50, 51, 52, 53 y 54 del modelo 200.

Equivalencias páginas 49 y 50

[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106] + [00107] + [00108]

[00109] = [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115]

[00118] = [00119] + [00120]

[00124] = [00125] + [00126]

[00127] = [00101] + [00102] + [00109] + [00116] + [00117] + [00118] + [00121] + [00122] + [00123] + [00124]

[00129] = [00130] + [00131]

[00132] = [00133] + [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139]

[00141] = [00142] + [00143]

[00144] = [00145] + [00146]

[00151] = [00152] + [00158] + [00159] + [00160]

[00152] = [00153] + [00156] + [00157]

[00153] = [00154] + [00155]

[00158] = [00194] + [01001] + [01002] + [00805]

[00161] = [00162] + [00163]

[00165] = [00128] + [00151] + [00161] + [00164]

Equivalencias página 51

[00166] = [00167] + [00168]

[00170] = [00171] + [00172] + [00173]

[00182] = [00166] + [00169] + [00170] + [00174]+ [00175] + [00176] + [00177] + [00178] + [00179] + [00180] + [00181]

[00183] = [00184] + [00185]

[00191] = [00183] + [00186] + [00187] + [00188] + [00189] + [00190]

[00192] = [00182] + [00191]

[00500] = [00192] + [00193]

Equivalencias página 52

[00195] = [00196] + [00197]

[00200] = [00195] + [00198] + [00199]

[00201] = [00202] + [00203]

[00206] = [00201] + [00204] + [00205]

[00207] = [00500] + [00200] + [00206]

Equivalencias páginas 53 y 54

[00216] = [00208] + [00209] + [00210] + [00211] + [00212] + [00213] + [00214] + [00215]

[00225] = [00217] + [00218] + [00219] + [00220] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]

[00234] = [00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230] + [00231] + [00232] + [00233]

[00235] = [00208] + [00217] + [00226]

[00236] = [00209] + [00218] + [00227]

[00237] = [00210] + [00219] + [00228]

[00238] = [00211] + [00220] + [00229]

[00239] = [00212] + [00221] + [00230]

[00240] = [00213] + [00222] + [00231]

[00241] = [00214] + [00223] + [00232]

[00242] = [00215] + [00224] + [00233]

[00243] = [00216] + [00225] + [00234]

[00243] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] + [00240] + [00241] + [00242]

[00252] = [00244] + [00245] + [00246] + [00247] + [00248] + [00249] + [00250] + [00251]

[00261] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00257] + [00258] + [00259] + [00260]

[00270] = [00262] + [00263] + [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268] + [00269]

[00279] = [00271] + [00272] + [00273] + [00274] + [00275] + [00276] + [00277] + [00278]

[00288] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287]

[00297] = [00289] + [00290] + [00291] + [00292] + [00293] + [00294] + [00295] + [00296]

[00306] = [00298] + [00299] + [00300] + [00301] + [00302] + [00303] + [00304] + [00305]

[00315] = [00307] + [00308] + [00309] + [00310] + [00311] + [00312] + [00313] +[00314]

[00253] = [00262] + [00271] + [00280] + [00289]

[00254] = [00263] + [00272] + [00281] + [00290]

[00255] = [00264] + [00273] + [00282] + [00291]

[00256] = [00265] + [00274] + [00283] + [00292]

[00257] = [00266] + [00275] + [00284] + [00293]

[00258] = [00267] + [00276] + [00285] + [00294]

[00259] = [00268] + [00277] + [00286] + [00295]

[00260] = [00269] + [00278] + [00287] + [00296]

[00261] = [00270] + [00279] + [00288] + [00297]

[00307] = [00235] + [00244] + [00253] + [00298]

[00308] = [00236] + [00245] + [00254] + [00299]

[00309] = [00237] + [00246] + [00255] + [00300]

[00310] = [00238] + [00247] + [00256] + [00301]

[00311] = [00239] + [00248] + [00257] + [00302]

[00312] = [00240] + [00249] + [00258] + [00303]

[00313] = [00241] + [00250] + [00259] + [00304]

[00314] = [00242] + [00251] + [00260] + [00305]

[00315] = [00243] + [00252] + [00261] + [00306]

Capítulo 5. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la base imponible

El contribuyente determina la base imponible a declarar en el Impuesto sobre Sociedades, mediante la cumplimentación de las páginas 12 y 13 del modelo 200.

En relación con la determinación de la base imponible de los contribuyentes que apliquen alguno de los regímenes fiscales especiales regulados en el Título VII de la LIS, las explicaciones contenidas en este Capítulo deben complementarse con lo expuesto al respecto en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» y en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Asimismo, los contribuyentes que apliquen el régimen especial de las cooperativas o el régimen fiscal de Canarias, para determinar su base imponible deberán tener en cuenta las especialidades expuestas en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» y en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Base imponible: cuestiones generales

Concepto

El **artículo 10 de la LIS** establece que la base imponible está constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

Métodos de determinación

La base imponible se determinará por los siguientes métodos:

- **Estimación directa**

  La base imponible se calcula **corrigiendo**, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el **resultado contable** determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

- **Estimación objetiva**

  La base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, **índices o módulos** a los sectores de actividad que determine la Ley del Impuesto

sobre Sociedades.

Este método se aplica a las entidades que se acojan al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje regulado en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS (consulte Capítulo 10 de este Manual Práctico).

- **Estimación indirecta**

  La aplicación de este método es **subsidiaria**, y solo podrá utilizarse en los términos establecidos por el artículo 53 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (casilla 00500)

1. Con carácter general

Se trasladará a la **casilla [00500] «Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** de la página 12 del modelo 200, el importe que figure como resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la casilla [00500] de la página 8 del modelo 200. En caso de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

2. Especialidades

a. Si se trata de una entidad obligada a llevar su **contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España**, trasladará a esta casilla el importe que figure como resultado del ejercicio en la casilla [00500] de la página 30 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

b. Si la entidad declarante es una **entidad aseguradora** a la que sea de aplicación obligatoria el Plan de contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008 y modificado por el Real Decreto 1736/2010, trasladará a esta casilla el importe que figure como resultado del ejercicio en la casilla [00500] de la página 40 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

c. Si a la entidad declarante se le aplica la **Circular 3/2008**, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de Información reservada de las instituciones de inversión colectiva, trasladará a esta casilla el importe que figure como resultado del ejercicio en la casilla [00500] de la página 46 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha casilla irá precedida del signo menos (-).

d. Si la entidad declarante es una **sociedad de garantía recíproca**, a la que se le aplica lo dispuesto en la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la Información contable de las sociedades de garantía recíproca, trasladará a esta casilla el importe que figure como resultado del ejercicio en la casilla [00500] de la página 51 del modelo 200. Es el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha casilla deberá ir precedida del signo menos (-).

Informa:

Imputación fiscal de las donaciones. Contablemente, las donaciones que tengan por objeto activos de inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias, se imputan como ingresos del ejercicio en proporción a la amortización efectuada en ese período para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o corrección valorativa por deterioro o baja en balance. Fiscalmente el régimen es distinto: en el caso de adquisiciones lucrativas debe integrarse en la base imponible el valor de mercado del elemento en el período impositivo en el que se recibe y, por tanto, será preciso realizar un aumento al resultado contable.

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes del Impuesto sobre Sociedades (casilla 00501)

Sobre el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (casilla [00500]), se deben aplicar las correcciones por el Impuesto sobre Sociedades (casillas [00301] y [00302]). El importe obtenido en esta operación se consignará en la **casilla [00501] «Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades»**:

[00501] = [00500] + [00301] - [00302]

Distinguimos entre las siguientes correcciones:

Correcciones por el Impuesto sobre Sociedades

La necesidad de aplicar esta corrección en las **casillas [00301] y [00302] «Correcciones por Impuesto sobre Sociedades»** de la página 12 del modelo 200, viene impuesta por la distinta consideración que las normas contables y fiscales tienen sobre las cuotas del Impuesto de Sociedades. Así, la norma contable considera que el importe de la cuota del Impuesto sobre Sociedades se computará en la cuenta de pérdidas y ganancias como una partida de gasto o de ingreso, según la cuenta o conjunto de cuentas representativas de dicho concepto tenga saldo deudor o acreedor, respectivamente.

En cambio, el **artículo 15.b) de la LIS** establece que **no son fiscalmente deducibles** los **gastos derivados de la contabilización del Impuesto** sobre Sociedades y que **no tienen la consideración de ingresos** los procedentes de dicha contabilización.

Cumplimentación del modelo 200

- En la **casilla [00326]** de la página 8 «Cuenta de pérdidas y ganancias» de dicho modelo se refiere a «Impuestos sobre beneficios», por lo que además del Impuesto sobre Sociedades, pueden estar incluidos en ella impuestos sobre beneficios obtenidos en el extranjero, como los que graven rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente, los que graven rentas obtenidas en el extranjero sin mediar establecimiento permanente, o los impuestos que particularmente graven dividendos o participaciones en beneficios de sociedades extranjeras.
- Al importe que se consigne en la **casilla [00328] «Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos»**, le corresponderá una parte de cuota del Impuesto sobre Sociedades no incluida en la citada **casilla [00326]**.

Por lo tanto:

- Al importe consignado en la **casilla [00326]** y considerando el signo positivo o negativo que al mismo le sea atribuible, se le deberá restar algebraicamente los impuestos sobre beneficios obtenidos en el extranjero (con su signo). Simultáneamente, a dicho importe (con su signo) se le sumará algebraicamente la parte del Impuesto sobre Sociedades (con su signo) que corresponda por el resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.

- Si tras efectuar las mencionadas operaciones de resta y suma algebraicas sobre el referido importe de la **casilla [00326]**, la cantidad resultante es:

  - **Positiva**, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que esa cantidad resultante representa se habrá considerado como un ingreso adicional al ser un crédito a favor del contribuyente. De esta forma, en la **casilla [00302]** de la página 12 de liquidación del modelo, se deberá incluir tal cantidad como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

  - **Negativa**, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que la misma representa se habrá considerado como gasto contable. De esta forma, en la **casilla [00301]** de la página 12 de liquidación del modelo, se deberá incluir tal cantidad como aumento al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

  En todo caso, las referidas operaciones algebraicas efectuadas sobre el importe consignado en la casilla [00326], solo deberán realizarse a los efectos de practicar las correcciones de las casillas [00301] y [00302].

A tener en cuenta:

Por último, hay que tener en cuenta que las referencias a la **casilla [00326]** realizadas en este apartado, deberán entenderse realizadas a las siguientes casillas:

- **Casilla [00258]** de la página 30 del modelo, cuando se trate de entidades obligadas a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España.
- **Casilla [00379]** de la página 40 del modelo, para entidades aseguradoras a las que sea de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008 y modificado por el Real Decreto 1736/2010.
- **Casilla [00242]** de la página 46 del modelo, en el caso de instituciones de inversión colectiva, con la aplicación de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, así como en el caso de otras entidades que apliquen el modelo de cuentas que se establece en esa Circular.
- **Casilla [00193]** de la página 51 del modelo, para sociedades de garantía recíproca.

Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo

El artículo **62.1 a) de la LIS** establece que la base imponible del grupo fiscal se determinará sumando, entre otros conceptos, las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos

tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el artículo 10.3 de la LIS, se referirán al grupo fiscal.

Se trata de reglas de homogeneización de la base imponible, atendiendo a los requisitos o calificaciones referidos al grupo fiscal.

En aplicación de lo anterior, la entidad declarante consignará en las **casillas [01230] y [01231] «Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las correcciones al resultado contable que surjan al tener en cuenta los requisitos contables referidos al grupo fiscal.

A tener en cuenta:

Estas casillas solo deberán cumplimentarse por las entidades que marquen las **casillas [00009] y [00010]** de la página 1 del modelo 200, correspondientes a las entidades dominantes y dependientes de un grupo fiscal, respectivamente.

Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas (casilla 00550)

Cálculo

El importe a consignar en la **casilla [00550] «Base Imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** se obtiene tras aplicar al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (casilla [00501]) el total de las correcciones que correspondan (casillas [00417] y [00418]):

[00550] = [00501] + ([00417] - [00418])

El resultado de esta operación se deberá consignar en la casilla [00550] en todo caso, incluso cuando sea igual a cero o negativo. Y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

La **disposición transitoria primera de la LIS** establece que los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 27/2014, se tomarán en consideración a los efectos de la determinación de las bases imponibles correspondientes a los períodos impositivos en los que sea de aplicación dicha Ley, de acuerdo con lo previsto en las normas que los regularon.

En ningún caso será admisible que una misma renta no se tome en consideración o la sea dos veces a los efectos de la determinación de la base imponible por el Impuesto sobre Sociedades.

Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el Impuesto sobre Sociedades)

Sobre el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes del Impuesto sobre Sociedades (casilla [00501]), **se deben aplicar las correcciones que se detallan en las casillas [00355] a [00414] de las páginas 12 y 13 del modelo 200**.

Antes de proceder a explicar el contenido de las distintas casillas que componen este apartado, es preciso señalar que la incorporación de las diferentes correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, contenida en el modelo de declaración, se ha realizado de la forma más sistemática posible, de acuerdo con los preceptos normativos que regulan los distintos ajustes extracontables y cuya reseña se acompaña en cada caso.

Importante:

Cualquier corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que no tenga una casilla específica para la inclusión del importe correspondiente, se incluirá en las **casillas [00413] (aumentos) y [00414] (disminuciones) «Otras correcciones al resultado contable»**.

Además, se debe tener en cuenta que la inclusión de los importes de las distintas correcciones en sus casillas correspondientes, deberá realizarse sin signo.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el Impuesto sobre Sociedades)

Cumplimentación del cuadro «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (páginas 19 y 26 bis a sexies del modelo 200)»

En este cuadro, el contribuyente de forma **obligatoria** deberá desglosar cada una de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que incluya en la declaración del impuesto (páginas 12 y 13 del modelo 200). El importe total de estas correcciones se recoge en las **casillas [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»**, que fundamentalmente se agrupan según sean permanentes o temporarias (y éstas según que tengan su origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores), en función de que no sean cancelables en ejercicios futuros con correcciones de signo contrario (permanentes) o que deban cancelarse en futuros ejercicios con las respectivas correcciones de signo opuesto (temporarias). También se cumplimentará el importe correspondiente a las partidas relativas a los saldos (de aumentos y de disminuciones) pendientes a fin de ejercicio y sus totales correspondientes, lo que permitirá que en ejercicios futuros se pueda suministrar esta información fiscal al contribuyente en la columna Saldo pendiente a principio de ejercicio mediante Datos fiscales para facilitar la cumplimentación de la declaración.

La cumplimentación del cuadro de desglose de la página 19 del modelo 200 se realizará simultáneamente a medida que se vayan introduciendo los importes de las correcciones de las páginas 12 y 13 de dicho modelo. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro de detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

Correcciones permanentes positivas

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias que suponga una **corrección permanente positiva** al resultado contable, al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y 13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro de detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

En este caso, **únicamente estará habilitada** para su cumplimentación la **casilla** correspondiente a «**Aumentos de correcciones permanentes»** de la parte del cuadro de la página 19 del modelo 200 dedicada a **«Correcciones del ejercicio»**. **No podrá cumplimentarse la columna que recoge los saldos pendientes a principio y a fin de ejercicio** ya que al tratarse de un ajuste extracontable permanente no existe saldo pendiente pues el ajuste no podrá ser objeto de reversión en ejercicios siguientes.

Ejemplo:

La entidad «A» cuyo período impositivo coincide con el año natural, presentó e ingresó el modelo 202 correspondiente al primer pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades de 2020 fuera de plazo (1 mes más tarde) sin requerimiento previo de la Administración tributaria, el importe ingresado ascendió a 6.000 euros. Con fecha 10 de junio de 2020, esta entidad recibió liquidación del recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo regulado en el artículo 27 de la LGT, por importe de 300 euros (5 por ciento), si bien, procedió a pagar el 13 de julio de 2020 el importe de 225 euros por aplicación de la reducción del 25 por ciento contenida en el artículo 27.5 de la LGT, como se indicaba en la propia liquidación del recargo, por tener derecho al mismo al ingresar el importe restante del recargo en el plazo establecido en el artículo 62.2 LGT (hasta el 20 de julio de 2020) y ya haber ingresado la deuda derivada de la autoliquidación en el momento de la presentación de la misma.

En este ejemplo, la entidad «A» tiene un **gasto no deducible por importe de 225 euros** por razón del **artículo 15 c) de la LIS** que establece que no serán fiscalmente deducibles las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el **recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo**. Se trata de una **corrección permanente** porque este gasto en ningún momento podrá ser deducible.

Esta entidad deberá realizar en el modelo 200 del período 2020, un **ajuste positivo** al resultado contable en la **casilla [01815] «Multas, sanciones y otros (artículo 15 c) LIS)»** de la página 12 del modelo 200 por importe de 225 euros.

Ejercicio	Contablemente	Fiscalmente	Corrección fiscal	Modelo 200
2020	- 225	0	+ 225	Casilla [01815]

En el formulario Sociedades web, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [01815] de la página 12 del modelo 200, se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200. En este cuadro, **únicamente estará habilitada** para su cumplimentación la **casilla** correspondiente a **«Aumentos de correcciones permanentes»** de la parte del cuadro dedicada a **«Correcciones del ejercicio»**. El formulario colocará la información cumplimentada en el cuadro de la página 19 en la **casilla [02771]** de la página 26 ter del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2020 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	225	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	---	---	225	---	---	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Multas, sanciones y otros (art. 15 c) LIS)	AUMENTO	---	[02771] 225	---	---	---

Correcciones permanentes negativas

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de

Pérdidas y Ganancias que suponga una **corrección permanente negativa** al resultado contable, al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y 13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro resumen contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

En este caso, **únicamente estará habilitada** para su cumplimentación la casilla correspondiente a «**Disminuciones de correcciones permanentes»** de la parte del cuadro de la página 19 del modelo 200 dedicada a **«Correcciones del ejercicio»**. **No podrá cumplimentarse la columna que recoge los saldos pendientes a principio y a fin de ejercicio** ya que al tratarse de un ajuste extracontable permanente no existe saldo pendiente pues el ajuste no podrá ser objeto de reversión en ejercicios siguientes.

Ejemplo:

La entidad «B» cuyo período impositivo coincide con el año natural, percibe dividendos por importe de 10.000 euros de la Sociedad BETA, residente en España. Este dividendo cumple todos los requisitos establecidos en los artículos 21.1 y 21.2 de la LIS, por tanto, podrá aplicar la exención regulada en el mencionado artículo 21 LIS.

En este ejemplo, la entidad «B» tiene un **ingreso contable que no es ingreso fiscal**, porque está **exento por razón del artículo 21 LIS**, por lo que deberá realizar en el modelo 200 del período 2020, un **ajuste negativo** al resultado contable en la **casilla [00370]** «Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (artículo 21.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 por importe de 10.000 euros. Se trata de una **corrección permanente** porque de acuerdo con la LIS este ingreso no va a tener que incluirse en la base imponible en ejercicios futuros.

Ejercicio	Contablemente	Fiscalmente	Corrección fiscal	Modelo 200
2020	+ 10.000	0	- 10.000	Casilla [00370]

En el formulario de Sociedades web, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00370] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200. **Únicamente estará habilitada** para su cumplimentación la **casilla** correspondiente a «**Disminuciones de correcciones permanentes»** de la parte del cuadro dedicado a **«Correcciones del ejercicio»**, que deberá cumplimentar por valor de 10.000 euros. El formulario trasladará el importe cumplimentado aquí a la **casilla [02966]** de la página 26 quater del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2020 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	10.000	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	---	---	---	10.000	---	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (art. 21.1 LIS)	DISMINUCIÓN	---	[02966] 10.000	---	---	---

Correcciones temporarias positivas con origen en el ejercicio

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias que suponga una corrección temporaria positiva con origen en el ejercicio al resultado contable, al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y 13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del

modelo 200.

En este caso, se deberá cumplimentar la casilla correspondiente a «**Aumentos de correcciones temporarias con origen en el ejercicio»** de la parte del cuadro de la página 19 del modelo 200 dedicada a **«Correcciones del ejercicio»**. Asimismo, deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras de correcciones temporarias** de la fila correspondiente a **«Saldo pendiente a fin de ejercicio».** La razón es que, aunque se trata de un ajuste positivo en origen, revertirá mediante ajustes extracontables negativos, quiere esto decir que esta corrección temporaria positiva con origen en el ejercicio supondrá disminuciones futuras de la base imponible, por tanto, en la columna **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, deberá cumplimentarse la casilla de disminuciones, de tal forma que año a año el saldo se incremente si el ajuste continúa siendo en origen o disminuyendo, si ese ajuste ha comenzado a revertir, pero siempre en la columna de «**Disminuciones futuras»**. Una vez transcurrido el primer período impositivo en el que se realiza el ajuste, en las siguientes liquidaciones deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras** de la columna «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio» por el mismo importe** que se consignó en la casilla de **disminución futura** de la columna de **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la liquidación del período impositivo anterior.

Por todo lo anterior, **durante los períodos impositivos en que la Corrección tenga origen en el propio ejercicio,** en la parte del cuadro correspondiente al **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»,** la casilla de **disminuciones futuras de correcciones temporarias irá incrementando su valor** con respecto al Saldo del ejercicio anterior en el importe de la corrección positiva de este ejercicio. Con todo ello, el **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»** reflejará el **importe total pendiente de revertir en ejercicios siguientes mediante ajustes extracontables negativos.**

Ejemplo:

La Sociedad «C», ha adquirido una maquinaria nueva por importe de 200.000 euros. La adquisición se realiza el 1 de enero de 2020, fecha esta en la que tales elementos son puestos a disposición de la Sociedad «C» y entran en funcionamiento. El ejercicio económico de la Sociedad «C» coincide con el año natural. Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La dotación contable a la amortización se realiza mediante la aplicación de un coeficiente del 50 por ciento, que estima la empresa como depreciación efectiva de tales elementos. La Sociedad «C» amortiza fiscalmente la maquinaria de acuerdo con la tabla contenida en el art. 12.1.a) de la LIS, es decir, aplicará un coeficiente del 12 por ciento.

En aplicación de lo dispuesto en el art. 12.1 de la LIS, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00303] y [00304]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 de los ejercicios 2020 a 2028.

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200	Saldo a fin de ejercicio
2020	200.000 x 50% = 100.000	200.000 x 12% = 24.000	76.000	[00303]	-76.000,00
2021	200.000 x 50% =	200.000 x 12% =	76.000	[00303]	-152.000,00

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200	Saldo a fin de ejercicio
	100.000	24.000			
2022	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-128.000,00
2023	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-104.000,00
2024	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-80.000,00
2025	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-56.000,00
2026	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-32.000,00
2027	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-8.000,00
2028	---	8.000	-8.000	[00304]	0,00

Total amortización contable = 24.000 x 8 + 8.000 = 200.000

Total amortización fiscal = 100.000 + 100.000 = 200.000

La **corrección fiscal** que realizará la Sociedad «C» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 2020 (casilla [00303]) será la siguiente:

Amortización contable	Amortización fiscal	Aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
200.000 x 50% = 100.000	200.000 x 12% = 24.000	76.000

En el **ejercicio 2020**, como la **amortización contab**le practicada en el ejercicio por el contribuyente **es superior a la amortización fiscalmente admitida** según lo establecido en el artículo 12.1 de la LIS, deberá consignarse el importe de esa diferencia por exceso en la **casilla [00303]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)» **de aumentos**, en concreto, en 2020 deberá realizarse un ajuste extracontable positivo por importe de 76.000 euros. **Se ha generado una Corrección temporaria positiva con origen en el ejercicio.**

Asimismo, **cuando la maquinaria en períodos impositivos posteriores esté amortizada contablemente**, deberá consignarse el importe del **ajuste negativo** extracontable con origen en ejercicios anteriores en la **casilla [00304]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)» **de disminuciones**, como consecuencia de la reversión del ajuste positivo. El valor a incluir en esa casilla será el importe de la amortización fiscal.

En el formulario de Sociedades web, en el período 2020 **cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00303]** se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y se deberá cumplimentar la casilla de **Aumentos** de **«Correcciones temporarias con origen en ejercicio»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de 76.000 euros. El formulario colocará la información cumplimentada en la **casilla [02562] «Correcciones del ejercicio temporarias (con origen en el ejercicio)»** de la página 26 bis del modelo 200. Asimismo, en el cuadro desplegado de la página 19 del modelo 200 deberá cumplimentarse la parte correspondiente a **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»**. Además, como estamos ante un **ajuste positivo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** por valor de 76.000 euros, ya que esta diferencia temporaria positiva en origen revertirá mediante ajustes extracontables negativos y supondrá disminuciones futuras de la base imponible. Para poder cumplimentar la casilla de **disminuciones futuras** de la fila correspondiente a **«Saldo pendiente de correcciones a fin de ejercicio»**, deberá acudir a la **casilla [00304]** de la página 12 del modelo 200 para que se despliegue la parte del cuadro relativa a disminuciones. El formulario trasladará el importe a la **casilla [02570] «Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la página 26 bis del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2020 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	---	76.000	---	---	76.000
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	---	---	76.000	---	---	76.000

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	AUMENTO	---	---	[02562] 76.000	---	---
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	DISMINUCIÓN	---	---	---	---	[02570] 76.000

En el **ejercicio 2021**, la **corrección fiscal** que realizará la Sociedad «C» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (casilla [00303]) será el siguiente:

Amortización contable	Amortización fiscal	Aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
200.000 x 50% = 100.000	200.000 x 12% = 24.000	76.000

En el formulario Sociedades web, en el período 2021, **este ajuste continuará siendo una corrección temporaria positiva con origen en el ejercicio**, por tanto, de la misma forma que en 2020, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00303] se le desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y deberá procederse a cumplimentar **la casilla** de **aumentos** de «**Correcciones temporarias con origen en el ejercicio»** de la parte del cuadro dedicada a **«Correcciones del ejercicio»** por importe de 76.000 euros. El formulario trasladará el importe a la casilla [02562] de la página 26 bis del modelo 200. Asimismo, en el cuadro desplegado de la página 19 deberá cumplimentarse la parte correspondiente a **«Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**, como estamos ante un ajuste positivo en origen, deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** por importe de 76.000 euros ya que éste es el valor de la casilla de disminución futura de la columna de Saldo pendiente a fin de ejercicio del ejercicio 2020.

En cuanto a la parte correspondiente a **«Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, al tratarse de un **ajuste positivo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** porque esta diferencia temporaria positiva en origen revertirá mediante ajustes extracontables negativos y supondrá disminuciones futuras de la base imponible. El importe de la mencionada casilla será de 152.000 euros (76.000 + 76.000), que es el saldo acumulado de 2020 y 2021. El formulario trasladará el importe a la **casilla [02570] «Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la página 26 bis del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2021 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	76.000	76.000	---	---	152.000
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	---	76.000	76.000	---	---	152.000

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	AUMENTO	---	---	[02562] 76.000	---	---
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	DISMINUCIÓN	[02569] 76.000	---	---	---	[02570] 152.000

Correcciones temporarias negativas con origen en ejercicios anteriores

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias que suponga una **corrección temporaria negativa con origen en ejercicios anteriores,** al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y 13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

En este caso, se deberá cumplimentar la casilla correspondiente a disminuciones de correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores de la parte del cuadro dedicada a Correcciones del ejercicio.

Asimismo, deberá de cumplimentarse la casilla de **Disminuciones futuras** de **correcciones temporarias** de las columnas correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio» y** «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** porque el **ajuste positivo en origen revierte** mediante **ajustes extracontables negativos,** lo que supone disminuciones futuras de la base imponible. En cuanto a la casilla de **Disminuciones futuras** de la columna «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**, deberá cumplimentarse por el **mismo importe** que se consignó en la casilla de **Disminución futura** de la columna de «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la liquidación del **período impositivo anterior.** Por otro lado, respecto de la columna «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras.** El saldo de esta casilla irá disminuyendo hasta hacerse cero, cuando se haya revertido la totalidad.

Por todo lo anterior, durante los períodos impositivos en que la **Corrección revierta** porque tiene su origen en ejercicios anteriores, en la parte del cuadro correspondiente al «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, la casilla de **Disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** irá **disminuyendo** su valor con respecto **al Saldo del ejercicio anterior** en el importe de la **corrección negativa de este ejercicio**. A estos efectos, el «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, reflejará el **importe total pendiente de revertir en ejercicios siguientes**. Al estar incluido este saldo en la parte de disminuciones futuras, nos indica que ese importe **está revirtiendo mediante ajustes extracontables negativos.**

Ejemplo:

Partiendo del ejemplo planteado en el supuesto de corrección temporaria positiva con origen en el ejercicio, continuamos con los años 2022 a 2028.

La Sociedad «C», ha adquirido una maquinaria nueva por importe de 200.000 euros. La adquisición se realiza el 1 de enero de 2020, fecha esta en la que tales elementos son puestos a disposición de la Sociedad «C» y entran en funcionamiento. El ejercicio económico de la Sociedad «C» coincide con el año natural. Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La dotación contable a la amortización se realiza mediante la aplicación de un coeficiente del 50 por ciento, que estima la empresa como depreciación efectiva de tales elementos. La Sociedad «C» decide amortizar fiscalmente la maquinaria de acuerdo con la tabla contenida en el art. 12.1.a) de la LIS, es decir, aplicará un coeficiente del 12 por ciento.

En aplicación de lo dispuesto en el art. 12.1 de la LIS, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00303] y [00304]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1

LIS)» de la página 12 del modelo 200:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200	Saldo a fin de ejercicio
2020	200.000 x 50% = 100.000	200.000 x 12% = 24.000	76.000	[00303]	-76.000,00
2021	200.000 x 50% = 100.000	200.000 x 12% = 24.000	76.000	[00303]	-152.000,00
2022	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-128.000,00
2023	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-104.000,00
2024	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-80.000,00
2025	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-56.000,00
2026	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-32.000,00
2027	---	200.000 x 12% = 24.000	-24.000	[00304]	-8.000,00
2028	---	8.000	-8.000	[00304]	0,00

Total amortización fiscal = 24.000 x 8 + 8.000 = 200.000

Total amortización contable = 100.000 + 100.000 = 200.000

La **corrección fiscal** que realizará la Sociedad «C» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a **2022** (que se recogerá en la **casilla [00304]**) será la siguiente:

Amortización contable	Amortización fiscal	Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
0	200.000 x 12% = 24.000	24.000

En el **ejercicio 2022**, la **maquinaria está amortizada contablemente**, por tanto, se genera un **ajuste extracontable negativo** que deberá consignarse en la **casilla [00304] de disminuciones**, como consecuencia de la **reversión del ajuste positivo**, por el **importe de la amortización fiscal**, es decir, por valor de 24.000 euros. Se trata de una **Corrección temporaria negativa con origen en ejercicios anteriores**.

En el formulario Sociedades web, en el período 2022, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00304] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y se deberá cumplimentar la casilla de Disminuciones de «**Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de 24.000 euros. El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [02568]** «**Temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la página 26 bis del modelo 200.

Asimismo, deberá cumplimentarse en el cuadro de la página 19 la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**. Como estamos ante un **ajuste positivo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** por importe de 152.000 euros ya que éste es el valor de la casilla de disminución futura de la columna de «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** del **ejercicio 2021**, es decir, el acumulado de 2020 y 2021.

En cuanto a la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, al tratarse de un **ajuste positivo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** por valor de 128.000 euros (152.000 – 24.000) que es el **saldo pendiente a inicio de ejercicio minorado en el importe revertido de 24.000 euros en el ejercicio 2022**. El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [02570]** «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la página 26 bis del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2022 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	152.000	---	---	---	128.000
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	24.000		
Total	---	152.000	---	24.000	---	128.000

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	AUMENTO	---	---	---	---	---
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	DISMINUCIÓN	[02569] 152.000	---	---	[02568] 24.000	[02570] 128.000

En los **ejercicios de 2023 a 2027**, los ajustes serán los mismos que los expuestos para el 2022, con la diferencia de que el «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, en la casilla de **Disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias**, su **importe irá disminuyendo en cada ejercicio** a razón de 24.000 euros cada año, **hasta llegar en 2027 a 8.000 euros.**

En el **ejercicio 2028**, en el formulario Sociedades web, cuando vaya a cumplimentarse la **casilla [00304]** se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y se deberá cumplimentar la casilla de **Disminuciones** de «**Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de **8.000 euros**, ya que éste es **importe pendiente de amortizar fiscalmente.** El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [02568]** «**Temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la página 26 bis del modelo 200. Por otro lado, respecto de la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, deberá cumplimentarse la casilla de **Disminuciones futuras** de **Correcciones temporarias** por valor de **0 euros** (8.000 – 8.000), ya que no queda saldo pendiente debido a que **en este ejercicio han revertido los 8.000 euros que quedaban como saldo pendiente en 2027.** El formulario mostrará 0 en la **casilla [02570]** «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la página 26 bis del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2028 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	8.000	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	8.000		
Total	---	8.000	---	8.000	---	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	AUMENTO	---	---		---	---
Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)	DISMINUCIÓN	[02569] 8.000	---	---	[02568] 8.000	[02570] 0

Correcciones temporarias negativas con origen en el ejercicio

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias que suponga una **corrección temporaria negativa con origen en el ejercicio** al resultado contable, al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y

13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

En este caso, se deberá cumplimentar la casilla correspondiente a **Disminuciones** de «**Correcciones temporarias con origen en el ejercicio»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»**. Asimismo, deberá de cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** de la columna correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**. La razón es que, aunque se trata de un **ajuste negativo en origen**, **revertirá** mediante **ajustes extracontables positivos,** quiere esto decir que esta corrección temporaria negativa con origen en el ejercicio supondrá **aumentos futuros de la base imponible**, por tanto, en la columna «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, deberá cumplimentarse la columna de **Aumentos futuros**, de tal forma que año a año el saldo se incremente si el ajuste continúa siendo en origen o disminuyendo, si ese ajuste ha comenzado a revertir, pero **siempre en la columna de Aumentos futuros**. Una vez transcurrido el primer período impositivo en el que se realiza el ajuste, en las **siguientes liquidaciones** deberá cumplimentarse la casilla de aumentos futuros de la columna «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** por el **mismo importe** que se consignó en la casilla de Aumento futuro de la columna de «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la liquidación del **período impositivo anterior.**

Por todo lo anterior, durante los períodos impositivos en que la **Corrección tenga origen en el propio ejercicio,** en la parte del cuadro correspondiente al «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** la casilla de **Aumentos futuros de Correcciones temporarias** irá **incrementado su valor** con respecto al Saldo del ejercicio anterior en el importe de la corrección positiva de este ejercicio. Con todo ello, el «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»reflejará el importe total pendiente de revertir en ejercicios siguientes mediante ajustes extracontables positivos.**

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «D», que en 2020 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, adquiere un ordenador, poniéndose a su disposición y entrando en funcionamiento el 1 de julio de 2020, todo ello por un importe de 6.000 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La sociedad decide realizar la amortización contable del ordenador según la depreciación técnica que estima del mismo, que es la que resulta de aplicar un coeficiente del 25 por ciento. La entidad decide también realizar la amortización fiscalmente deducible del ordenador aplicando el coeficiente multiplicador del 2 a que se refiere el artículo 103 de la LIS.

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2020 será la siguiente:

- Coeficiente máximo aplicable al ordenador según las tablas de amortización oficialmente aprobadas: 25%.
- Aplicación del coeficiente multiplicador: 2 x 25% = 50%.
- Amortización acelerada practicada: 6.000 x 6/12 (1) x 50% = 1.500 euros.
  Nota (1) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2020. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis

meses del año 2020 de la LIS. (Volver)

La amortización contable practicada por la Sociedad «D» en el ejercicio 2020 será la siguiente:

6.000 x 6/12 (2) x 25% = 750 euros

Nota (2) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2020. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2020 de la LIS.(Volver)

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00314]: 1.500 - 750 = 750 euros

Por lo tanto, en el **ejercicio 2020 y siguientes**, las **correcciones a realizar** en las **casillas [00313] y [00314]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 serán:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones		Modelo 200	Saldo a fin de ejercicio
			+	-		
2020	6.000 x 0,5 x 50% = 1.500	6.000 x 0,5 x 25% = 750	---	750	[00314]	750
2021	6.000 x 50% = 3.000	6.000 x 25% = 1.500	---	1.500	[00314]	2.250
2022	Resto valor activo = 1.500	6.000 x 25% = 1.500	---	---	---	2.250
2023	---	6.000 x 25% = 1.500	1.500	---	[00313]	750
2024	---	Resto valor activo = 750	750	---	[00313]	0

Total amortización fiscal = 1.500 + 3.000 + 1.500 = 6.000

Total amortización contable = 750 + 1.500 + 1.500 + 1.500 + 750 = 6.000

En el formulario Sociedades web, en el **ejercicio 2020** cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00314] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y se deberá cumplimentar la casilla de Disminuciones de «**Correcciones temporarias con origen en el ejercicio»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de **750 euros**. El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [03197]** «**Temporarias con origen en el ejercicio»** de la página 26 quinquies del modelo 200. Asimismo, en el cuadro desplegado de la página 19 deberá cumplimentarse la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, como estamos ante un **ajuste negativo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** por valor de **750 euros**, porque **esta diferencia temporaria negativa en origen revertirá mediante ajustes extracontables positivos y supondrá aumentos futuros de la base imponible.** El

formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [03195]** «Saldo pendiente a fin de ejercicio» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2020 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	---	---	---	750	750	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	---	---	---	750	750	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	AUMENTO	---	---	---	---	[03195] 750
Empresas de reducida dimensión: amortización	DISMINUCIÓN	---	---	[03197] 750	---	---

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)						

En el **ejercicio 2021**:

- Amortización acelerada practicada: 6.000 x 50% = 3.000 euros.
- La amortización contable practicada por la Sociedad «D» en el ejercicio 2021 será la siguiente: 6.000 x 25% = 1.500 euros

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00314]: 3.000 – 1.500 = 1.500 euros

En el formulario de Sociedades web, en el **ejercicio 2021**, **este ajuste continuará siendo una corrección temporaria con origen en el ejercicio**, por tanto, de la misma forma que en 2020, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00314] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y se deberá cumplimentar la casilla de **Disminuciones** de «**Correcciones temporarias con origen en el ejercicio»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de **1.500 euros**El formulario trasladará lainformación a la **casilla [03197]** «Temporarias con origen en el ejercicio» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Asimismo, en el cuadro desplegado de la página 19 deberá cumplimentarse la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**. Como estamos ante un **ajuste negativo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** por importe de **750 euros** ya que éste es el valor la casilla de aumento futuro de la columna de «**Saldo pendiente a fin de ejercicio» del ejercicio 2020.**

En cuanto a la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, al tratarse de un **ajuste negativo en origen,** deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** porque esta **diferencia temporaria negativa en origen revertirá mediante ajustes extracontables positivos y supondrá aumentos futuros de la base imponible.** El importe de la mencionada casilla será de **2.250 euros** (750 + 1.500), que es el saldo acumulado de 2020 y 2021. El formulario trasladará la información a la **casilla [03195]** «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la página 26 quinquies del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2021 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	750	---	---	1.500	2.250	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			---	---		
Total	750	---	---	1.500	2.250	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	AUMENTO	[03194] 750	---	---	---	[03195] 2.250
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	DISMINUCIÓN	---	---	[03197] 1.500	---	---

Correcciones temporarias positivas con origen en ejercicios anteriores

En el caso de que el contribuyente tenga que realizar una corrección al resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias que suponga una corrección temporaria positiva con origen en ejercicios anteriores, al cumplimentar la casilla que corresponda de las páginas 12 y 13, se mostrará simultáneamente en el formulario Sociedades web el cuadro de desglose «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 del modelo 200. Esta información, una vez cumplimentada, se agrupará en el cuadro detalle contenido en las páginas 26 bis a 26 sexies del modelo 200.

En este caso, se deberá cumplimentar la casilla correspondiente a **Aumentos** de «**Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»**. Asimismo, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** de las columnas correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»** y «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** porque el **ajuste negativo en origen revierte mediante ajustes extracontables positivos,** lo que supone **aumentos futuros de la base imponible**. En cuanto a la casilla de **Aumentos futuros** de la columna «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**, deberá cumplimentarse por el **mismo importe** que se consignó en la casilla de **Aumento futuro** de la columna de «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** de la liquidación del **período impositivo anterior**. Por otro lado, respecto de la columna «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** deberá cumplimentarse la casilla de **aumentos futuros. El saldo de esta casilla irá disminuyendo hasta hacerse cero, cuando se haya revertido la totalidad.**

Por todo lo anterior, durante los períodos impositivos en que la **Corrección revierta** porque tiene su origen en ejercicios anteriores, en la parte del cuadro correspondiente al «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»** la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** irá **disminuyendo su valor con respecto al Saldo del ejercicio anterior en el importe de la corrección positiva de este ejercicio.** Con todo ello, el «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, reflejará el **importe total pendiente de revertir en ejercicios siguientes.** Al estar incluido este saldo en la parte de aumentos futuros, nos indica que **ese importe se está revirtiendo mediante ajustes extracontables positivos.**

Ejemplo

Partiendo del ejemplo planteado en el supuesto de corrección temporaria negativa con origen en el ejercicio, continuamos con los años 2022, 2023 y 2024.

La Sociedad Anónima «D», que en 2020 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, adquiere un ordenador, poniéndose a su disposición y entrando en funcionamiento el 1 de julio de 2020, todo ello por un importe de 6.000 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La sociedad decide realizar la amortización contable del ordenador según la depreciación técnica que estima del mismo, que es la que resulta de aplicar un coeficiente del 25%. La entidad decide también realizar la amortización fiscalmente deducible del ordenador aplicando el coeficiente multiplicador del 2 a que se refiere el artículo 103 de la LIS.

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2022 será la siguiente:

- Coeficiente máximo aplicable al ordenador según las tablas de amortización oficialmente aprobadas: 25%.
- Aplicación del coeficiente multiplicador: 2 x 25% = 50%.
- Amortización acelerada que podría practicarse: 6.000 x 50% = 3.000 euros.
- Amortización fiscal deducible: 1.500 euros (es el valor del activo pendiente de amortizar fiscalmente)
- La amortización contable practicada por la Sociedad «D» en el ejercicio 2022 será la siguiente:

6.000 x 25% = 1.500 euros

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00314]: 1.500 – 1.500 = 0 euros

Por lo tanto, en el **ejercicio 2020 y siguientes**, las **correcciones a realizar** en las **casillas [00313] y [00314]** «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 serán:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones		Modelo 200	Saldo a fin de ejercicio
			+	-		
2020	6.000 x 0,5 x 50% = 1.500	6.000 x 0,5 x 25% = 750	---	750	[00314]	750
2021	6.000 x 50% = 3.000	6.000 x 25% = 1.500	---	1.500	[00314]	2.250
2022	Resto valor activo = 1.500	6.000 x 25% = 1.500	---	---	---	2.250
2023	---	6.000 x 25% = 1.500	1.500	---	[00313]	750
2024	---	Resto valor activo = 750	750	---	[00313]	0

Total amortización fiscal = 1.500 + 3.000 + 1.500 = 6.000

Total amortización contable = 750 + 1.500 + 1.500 + 1.500 + 750 = 6.000

En el formulario Sociedades web, en el **ejercicio 2022**, **no se practicará ajuste extracontable porque la amortización contable coincide con la amortización fiscal.** En 2022 **no se cumplimentará la casilla [00314]** pero **deberá comprobarse** que el «**Saldo pendiente a fin de ejercicio» es correcto**, para ello deberá acudirse a la casilla [00314] y se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y deberá comprobarse que la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** de la parte correspondiente a **Saldo pendiente a inicio y fin de ejercicio**, tiene un valor de **2.250 euros**, que es el **saldo acumulado de 2020 y 2021.**

En el **ejercicio 2023** los ajustes fiscales serán los siguientes:

- Amortización fiscal deducible: 0 euros (porque el activo ya está fiscalmente amortizado)
- La amortización contable practicada por la Sociedad «D» en el ejercicio 2023 será la siguiente:

6.000 x 25% = 1.500 euros

Aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00313]: 1.500 euros

En el formulario Sociedades web, en el **ejercicio 2023**, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00313] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos** de «**Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de **1.500 euros.** El formulario trasladará la información a la **casilla [03193]** «Temporarias con origen ejercicios anteriores» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Asimismo, deberá cumplimentarse la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**, como estamos ante un **ajuste negativo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** por importe de **2.250 euros** ya que éste es el **valor la casilla de Aumento futuro de la columna de «Saldo pendiente a fin de ejercicio» del ejercicio 2022, es decir, el acumulado de 2020, 2021 y 2022.**

En cuanto a la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, al tratarse de un **ajuste negativo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** por valor de **750 euros** (2.250 – 1.500), que es el **saldo pendiente a inicio de ejercicio minorado en el importe revertido de 1.500 euros en 2023.** El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [03194]** «Saldo pendiente a principio de ejercicio» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2023 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	2.250	---	---	---	750	---
Correcciones			1.500	---		
Total	2.250	---	1.500	---	750	---

Ejercicio 2023 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
temporarias con origen en ejercicios anteriores						
Total	2.250	---	1.500	---	750	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)	AUMENTO	[03194] 2.250	---	---	[03193] 1.500	[03195] 750

En el **ejercicio 2024** los ajustes fiscales serán los siguientes:

- Amortización fiscal deducible: 0 euros (porque el activo ya está fiscalmente amortizado)
- La amortización contable practicada por la Sociedad «D» en el ejercicio 2024 será 750 euros porque es el valor del activo pendiente de amortizar contablemente.

Aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00313]: 750 euros

En el formulario Sociedades web, en el ejercicio 2024, cuando vaya a cumplimentarse la casilla [00313] se desplegará el cuadro de la página 19 del modelo 200 y deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos** de «**Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores»** de la parte del cuadro dedicada a «**Correcciones del ejercicio»** por importe de **750 euros.** El formulario trasladará la información cumplimentada a la **casilla [03193]** «Temporarias con origen en ejercicios anteriores» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Asimismo, deberá cumplimentarse la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a inicio de ejercicio»**, como estamos ante un **ajuste negativo en origen**, deberá cumplimentarse la casilla de **Aumentos futuros** de **Correcciones temporarias** por importe de **750 euros**, ya que

éste es el valor la casilla de aumento futuro de la columna de Saldo pendiente a fin de ejercicio del ejercicio 2023.

Por otro lado, respecto de la parte correspondiente a «**Saldo pendiente a fin de ejercicio»**, deberá cumplimentarse la casilla de **aumentos futuros** de **Correcciones temporarias por valor de 0 euros** (750 - 750), ya que no queda saldo pendiente debido a que **en este ejercicio han revertido los 750 euros que quedaban como saldo pendiente a inicio de este ejercicio.** El formulario mostrará 0 en la **casilla [03195]** «Saldo pendiente a fin de ejercicio» de la página 26 quinquies del modelo 200.

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 19 del modelo 200)

Ejercicio 2024 correcciones fiscales	Saldo pendiente a principio de ejercicio		Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente fin de ejercicio	
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes	---	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	750	---	---	---	---	---
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores			750	---		
Total	750	---	750	---	---	---

Cuadro de Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por el IS) (página 26 bis a 26 sexies del modelo 200)

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT	AUMENTO	[03194] 750	---	---	[03193] 750	[03195] 0

Detalle de ajustes	Tipo (2020)	Saldo pendiente a inicio de ejercicio	Correcciones del ejercicio			Saldo pendiente a fin de ejercicio
			Permanente	Temporarias (origen en el ejercicio)	Temporarias (origen en ejercicios anteriores)	
28ª LIS)						

Imputación temporal

Consideraciones generales

El **artículo 11.1 de la LIS** establece que los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Por lo tanto, a efectos fiscales, la norma establece el **principio de devengo** como criterio general de imputación de los ingresos y gastos.

Este criterio fiscal coincide con el criterio contable recogido en la letra d) del artículo 38 del Código de Comercio que establece que se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

Recuerde:

El **artículo 11.2 de la LIS** establece que la eficacia fiscal de criterios de imputación temporal de ingresos y gastos distintos al principio de devengo, utilizados excepcionalmente por el contribuyente a efectos de conseguir la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los **artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio**, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.

En relación al principio de devengo, el **artículo 11.3. 1º de la LIS** recoge el **principio de inscripción contable** según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en la Ley del Impuesto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados 1 y 2 del artículo 11 de la LIS, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y

otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

Cumplimentación del modelo 200

En relación con lo anterior, habrá que realizar las siguientes correcciones en las **casillas [00361] y [00362] «Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- **Si un gasto se imputa contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo anterior a aquel en el que proceda su imputación temporal**, deberá realizarse el ajuste preciso para que no se impute en dicho período, sino en el del devengo.

  Por lo tanto, si ese gasto se ha contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias, se deberá realizar una corrección por aumentos en la **casilla [00361]**. Sin embargo, en el caso de que dicho gasto se haya contabilizado en una cuenta de reservas, no habrá que aumentar la base imponible puesto que su importe no está incluido en el resultado contable. Asimismo, en el período impositivo en que se produzca el devengo de dicho gasto, habrá que realizar una corrección por disminución en la **casilla [00362]**, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

- **Los ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo anterior a aquel en el que proceda su imputación temporal**, se imputarán fiscalmente en el período impositivo correspondiente a su imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal.

  En este caso, si el ingreso se ha imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias, no habrá que realizar ajuste alguno. En cambio, si dicho ingreso se ha imputado contablemente en una cuenta de reservas habrá que realizar en el período impositivo en que se haya contabilizado, una corrección por aumentos en la **casilla [00361]**.

- **Los gastos que se imputen contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo posterior a aquel en que proceda su imputación temporal**, se imputarán fiscalmente en el período impositivo correspondiente a su imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal.

  En este caso, si el gasto se ha imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias, no habrá que realizar ajuste alguno. En cambio, si dicho gasto se ha imputado contablemente en una cuenta de reservas habrá que realizar en el período impositivo en que se haya contabilizado, una corrección por disminución en la **casilla [00361]**.

- **Los ingresos que se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un ejercicio posterior a aquel en que proceda su imputación temporal**, dará lugar a una corrección por disminuciones en la **casilla [00362]** sólo cuando se hayan contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio de su contabilización. Sin embargo, si dichos ingresos se han contabilizado en una cuenta de reservas no habrá que disminuir la base imponible, ya que su importe no está incluido en el

resultado contable. Asimismo, en el período impositivo de su devengo fiscal que será anterior al de su contabilización, habrá que realizar una corrección por aumentos en la **casilla [00361]**, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

Cambio de criterios contables

El **artículo 11.3.2º de la LIS** establece que los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

Cumplimentación del modelo 200

Conforme a lo anterior, en las **casillas [00355] y [00356] «Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS)»** de la página 12 del modelo 200, se deberá recoger el importe de esos cargos o abonos, como consecuencia de su integración en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, cuando se cumplimenten estas casillas, se debe tener en cuenta que **no se integrarán** en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos, ni tampoco esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

Operaciones a plazo o con precio aplazado

El **artículo 11.4 de la LIS** establece que en el caso de **operaciones a plazos o con precio aplazado**, cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año, la entidad deberá imputar las citadas rentas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros en aplicación del **criterio de exigibilidad de los cobros,** excepto que dicha entidad decida aplicar el **criterio de devengo**, en cuyo caso deberá imputar la totalidad de las correspondientes rentas al período en el que se hubiesen devengado.

En el caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo anterior, en las **casillas [00357] y [00358] «Operaciones a plazos (art. 11.4 LIS)»** de la página 12 del modelo 200 , se deberá consignar las diferencias positivas o negativas que surjan entre los beneficios registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio objeto de declaración y las cuantías que resulten fiscalmente computables por tales conceptos, referentes a las operaciones a plazos, o con precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente del aplicable en virtud de las normas contables.

Además, el artículo 11.4 de la LIS establece que **no resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos** respecto de aquel importe que no haya sido objeto de

integración en la base imponible por aplicación del criterio sobre las operaciones a plazos establecido en este apartado, hasta que esta se realice.

Según lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de que el contribuyente haya optado por integrar en la base imponible las rentas generadas proporcionalmente a medida que sean exigibles los cobros, si llegado el vencimiento del plazo para cobrar el importe aplazado no se cobra, dichas rentas se deberán integrar en la base imponible independientemente del cobro, siendo deducible también la parte del deterioro de valor que se haya contabilizado, en la parte que corresponda a ese importe no cobrado.

Por lo tanto, como la deducibilidad fiscal del deterioro de valor de los créditos generados por las operaciones de plazo se difiere hasta el momento en que la renta se integre en la base imponible, en aplicación de este principio el contribuyente deberá realizar en estas **casillas [00357] y [00358]** los ajustes al resultado contable que proceda.

Régimen transitorio de las operaciones a plazos o con precio aplazado

La **disposición transitoria primera de la LIS** establece un régimen transitorio para las operaciones a plazos, según el cual en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en **períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015**, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha, se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaron las operaciones, aun cuando la integración se realice en períodos impositivos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015.

En aplicación de lo dispuesto en esta disposición transitoria, se deberá consignar en las **casillas [00510] y [00512] «Operaciones a plazos (DT 1ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, las diferencias positivas o negativas entre los beneficios registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio objeto de declaración y las cuantías que resulten fiscalmente computables por tales conceptos, referentes a las operaciones a plazos, o con precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente del que sería aplicable en virtud de las normas contables.

Reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales

El **artículo 11.6 de la LIS** establece que la **reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible**, se imputará en la base imponible del período impositivo en el que se haya producido dicha reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que hubieren sido nuevamente adquiridos.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este artículo, habrá que realizar una serie de ajustes que se recogerán en las **casillas [00359] y [00360] «Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Cuando **se recupere el valor de un elemento** cuya depreciación en un momento anterior motivó la dotación de un deterioro o corrección de valor que fue fiscalmente deducible en su momento, se deberá incluir en la **casilla [00359]** el importe correspondiente a la reversión del deterioro o corrección de valor del elemento patrimonial.

- En el caso en que una entidad **transmita a una entidad vinculada**, un elemento patrimonial sobre el que hubiera computado la dotación de un deterioro o corrección de valor que fue fiscalmente deducible, y la reversión del deterioro o corrección del valor, se produce en un momento posterior a dicha transmisión, la entidad transmitente deberá incluir en la **casilla [00359]** el importe correspondiente a dicha reversión.

  En cambio, si la **transmisión** se realiza **a una entidad no vinculada**, en el período impositivo correspondiente a la transmisión, la entidad transmitente deberá incluir en la **casilla [00360]**, el importe que, con ocasión de la reversión del deterioro de valor del elemento patrimonial, incluyó en la **casilla [00359]** en un período impositivo anterior.

- En el supuesto en que una entidad **transmita** un elemento patrimonial **a un tercero** generándose una pérdida en dicha transmisión, y posteriormente lo vuelva a adquirir produciéndose una recuperación del valor del mismo, la entidad transmitente deberá consignar en la **casilla [00359]** el importe correspondiente a dicha reversión.

Rentas negativas

Cumplimentación del modelo 200

En las **casillas [00225] y [00226] «Rentas negativas (art. 11.9 y 11.10 LIS)» de la página 12 del modelo 200**, se deben incluir las diferencias de imputación temporal derivadas de la aplicación del artículo 11.9 y 10 de la LIS:

El **artículo 11.9 de la LIS** establece que las **rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado** material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo. No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restarán de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto a los referidos elementos.

El **artículo 11.10 de la LIS** establece que las **rentas negativas derivadas de la transmisión de valores** representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros, siempre que, respecto de los valores transmitidos, se den las siguientes circunstancias:

- que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, se cumpla el requisito establecido en el artículo 21.1 a) de la LIS, y

- que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en el período impositivo en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito establecido en el artículo 21.1 b) de la LIS.

Lo dispuesto en el artículo 11.10 de la LIS se aplicará al supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero, pero no al de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración o se continúe en el ejercicio de la actividad bajo cualquier otra forma jurídica.

Si no cumple uno o ninguno de los requisitos del art. 21.1.a) LIS.

- Participación ≥ 5% o V. Adq. > 20 M€
- Antigüedad 1 año

Pero **sí cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal ≥ 10%

Entonces se aplicará el **artículo 13.2 LIS**

Por lo tanto, en el período impositivo en que se realice la transmisión de los elementos patrimoniales o de los valores a los que se hace referencia en el artículo 11.9 y 10 de la LIS, la entidad transmitente deberá consignar en la **casilla [00225]** de aumentos, el importe de las rentas negativas generadas por dicha transmisión no deducibles a efectos fiscales. Cuando en períodos impositivos posteriores, la entidad adquirente respecto de dichos elementos patrimoniales, los dé de baja en el balance de la entidad adquirente, los transmita a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el importe de esas rentas negativas mediante un ajuste negativo que incluirá en la **casilla [00226]** de disminuciones.

Ingresos derivados de operaciones de quitas y esperas consecuencia de un procedimiento concursal

El **artículo 11.13 de la LIS** establece que el **ingreso** correspondiente al registro contable de **quitas y esperas** consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que **proceda registrar** con posterioridad **gastos financieros** derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

De acuerdo con lo establecido en dicho precepto, en el supuesto de que el **importe del ingreso sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar**, derivados de la misma deuda, la imputación de aquél en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo, respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01514] y [00272] «Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera**

(art. 11.13 LIS)» de la página 12 del modelo 200:

- El **ingreso contabilizado,** siempre que no haya gasto financiero, generará el correspondiente ajuste fiscal negativo, cuyo importe deberá consignarse en la **casilla [00272]** de disminuciones.

- Posteriormente y a medida que como consecuencia de la regla de imputación temporal proceda a registrar los **gastos financieros derivados de la deuda**, se deberán ir incluyendo esas cantidades hasta el límite del citado ingreso en la **casilla [01514]** de aumentos.

Otros ajustes vinculados a la imputación temporal

Cumplimentación del modelo 200

En las **casillas [00361] y [00362] «Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)»** se deberán recoger, además de los ajustes recogidos en el apartado **«Consideraciones generales»** de este capítulo, todas las **correcciones** generadas por diferencias de imputación temporal que **no tengan cabida en casillas específicas** creadas en el modelo 200.

Así, el **artículo 11.5 de la LIS** establece que no se integrará en la base imponible la **reversión de gastos** que no hayan sido fiscalmente deducibles.

En el **artículo 11.7 de la LIS** se establece que cuando se **eliminen provisiones**, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible.

Por último, el **artículo 11.8 de la LIS** establece que cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el **derecho de rescate de contratos de seguro de vida** en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

Por lo tanto, en relación a lo dispuesto en estos preceptos, el contribuyente deberá realizar en las **casillas [00361] y [00362]**, los ajustes generados por la no integración en la base imponible de la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles, según establece el **artículo 11.5 de la LIS**, o cuando se eliminen provisiones por no aplicarse su finalidad según lo dispuesto en el **artículo 11.7 de la LIS**, o cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, en los términos establecidos por el **artículo 11.8 de la LIS**.

Amortizaciones

Diferencias entre amortización contable y fiscal

El **artículo 12.1 de la LIS** establece que son deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia. Y se considerará que la **depreciación es efectiva** cuando:

a. Sea el resultado de aplicar los coeficientes de **amortización lineal** establecidos en la siguiente tabla:

Tipo de elemento		Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
Obra civil	Obra civil general	2 por 100	100
	Pavimentos	6 por 100	34
	Infraestructuras y obras mineras	7 por 100	30
Centrales	Centrales hidráulicas	2 por 100	100
	Centrales nucleares	3 por 100	60
	Centrales de carbón	4 por 100	50
	Centrales renovables	7 por 100	30
	Otras centrales	5 por 100	40
Edificios	Edificios industriales	3 por 100	68
	Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4 por 100	50
	Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7 por 100	30
	Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2 por 100	100
Instalaciones	Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5 por 100	40
	Cables	7 por 100	30

Tipo de elemento		Coeficiente lineal máximo	Período de años máximo
	Resto instalaciones	10 por 100	20
	Maquinaria	12 por 100	18
	Equipos médicos y asimilados	15 por 100	14
Elementos de transporte	Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8 por 100	25
	Buques, aeronaves	10 por 100	20
	Elementos de transporte interno	10 por 100	20
	Elementos de transporte externo	16 por 100	14
	Autocamiones	20 por 100	10
Mobiliario y enseres	Mobiliario	10 por 100	20
	Lencería	25 por 100	8
	Cristalería	50 por 100	4
	Útiles y herramientas	25 por 100	8
	Moldes, matrices y modelos	33 por 100	6
	Otros enseres	15 por 100	14
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas	Equipos electrónicos	20 por 100	10
	Equipos para procesos de información	25 por 100	8
	Sistemas y programas informáticos	33 por 100	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, vídeos y series audiovisuales		33 por 100	6

Reglamentariamente se podrán modificar los coeficientes y períodos previstos en esta letra o establecer coeficientes y períodos adicionales.

b. Sea el resultado de aplicar un determinado **porcentaje constante** sobre el valor pendiente de amortización.

El porcentaje constante se determinará ponderando el coeficiente de amortización lineal obtenido a partir del período de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas, por los siguientes coeficientes:

- 1,5, si el elemento tiene un período de amortización inferior a 5 años.
- 2, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 5 años e inferior a 8 años.
- 2,5, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 8 años.

El porcentaje constante no podrá ser inferior al 11 por ciento.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.

c. Sea el resultado de aplicar el método de los **números dígitos**. Este método no es admisible para los edificios, mobiliario y enseres.

d. Se ajuste a un **plan formulado por el contribuyente** y aceptado por la Administración tributaria.

e. El contribuyente **justifique su importe**.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00303] y [00304] «Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Cuando la **amortización contable** practicada en el ejercicio por el contribuyente por cualquiera de los conceptos a que se refiere el artículo 12.1 de la LIS **sea superior a la amortización fiscalmente admitida** según lo establecido en dichos apartados, deberá consignarse el importe de esa diferencia por exceso en la **casilla [00303]** de aumentos. Asimismo, cuando el elemento en períodos impositivos posteriores esté amortizado contablemente, deberá consignarse el importe de dicha diferencia en la **casilla [00304]** de disminuciones, como consecuencia de la reversión del ajuste positivo, en función de la amortización fiscal.

- Y en el supuesto de que la **amortización fiscalmente admitida sea superior a la amortización contable** practicada por el contribuyente por los referidos conceptos (y no sea el caso de error contable), deberá consignarse el importe de la diferencia correspondiente en la **casilla [00304]** de disminuciones. Asimismo, cuando el elemento en períodos impositivos posteriores esté amortizado fiscalmente, deberá consignarse el importe de dicha diferencia en la **casilla [00303]** de aumentos, como consecuencia de la reversión del ajuste negativo, en función de la amortización contable.

Deducción del 30% del importe de los gastos correspondientes a la amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión)

El **artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre**, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, estableció para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2013 y 2014,

una limitación temporal en la deducibilidad de las amortizaciones.

Asimismo, estableció que el gasto de amortización contable no deducible, se deducirá de forma lineal a opción del contribuyente en 10 años o en la vida útil del elemento patrimonial a partir del primer período impositivo que se inicie en 2015.

Cumplimentación del modelo 200

Según lo dispuesto en los párrafos anteriores, para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015** procederá revertir el ajuste practicado, ya sea en el plazo de 10 años o en el plazo de vida útil que reste al elemento patrimonial.

Las cantidades correspondientes a dicha reversión se recogerán en la **«casilla [00505] Deducción del 30% importe gastos de amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012)»** de la página 12 del modelo 200.

Amortización del inmovilizado intangible

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en su disposición final primera, modificó el artículo 39.4 del Código de Comercio, estableciendo que para los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2016 todos los elementos del inmovilizado intangible se consideran activos con vida útil definida, pasando a ser amortizables en esa vida útil. No obstante, en los casos en que la vida útil de esos elementos del inmovilizado intangible no pueda determinarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de 10 años, salvo que una disposición legal o reglamentaria establezca un plazo diferente.

Respecto al fondo de comercio, el artículo 39.4 del Código de Comercio permite su amortización contable con efectos a partir de 1 de enero de 2016, siempre que se adquieran a título oneroso. Salvo prueba en contrario, se presumirá que la vida útil del fondo de comercio es de diez años.

Como consecuencia de las modificaciones realizadas en el ámbito contable, la citada Ley 22/2015 modificó el artículo 12.2 de la LIS estableciendo que para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil, y cuando ésta no pueda estimarse de manera fiable, será deducible la amortización con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe.

En cuanto al fondo de comercio, el **artículo 12.2 de la LIS** establece la deducibilidad de la amortización del fondo de comercio con un límite anual de la veinteava parte de su importe.

Como consecuencia de estas modificaciones, se va a exigir la imputación contable del gasto por amortización de estos activos intangibles para poder aplicar su deducibilidad fiscal.

Por lo tanto, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, este nuevo régimen determina que **los elementos del inmovilizado intangible se amortizarán contable y fiscalmente, atendiendo a su vida útil**. Cuando la **vida útil** de estos elementos **no pueda determinarse de manera fiable**, se amortizará en un **10 por ciento anual** según la normativa contable y en un **máximo del 5 por ciento anual** según la fiscal.

Respecto al **fondo de comercio**, se amortizará en el ámbito contable en un **10 por ciento anual** y como **máximo en un 5 por ciento anual** en el ámbito fiscal.

Importante:

La **disposición transitoria trigésima quinta de la LIS** establece un régimen transitorio por el que lo dispuesto en el artículo 12.2 de dicha norma no será aplicable a los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a **entidades que formen parte con la adquirente del mismo grupo de sociedades** según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Cumplimentación del modelo 200

Esta **diferencia de criterio desde el punto de vista fiscal y contable** va a generar la necesidad de realizar ajustes en la base imponible del Impuesto de Sociedades que se deberán consignar en las **casillas [01005] y [01006] «Amortización del inmovilizado intangible y fondo de comercio (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200. Dichas correcciones se recogerán en los primeros años de vida útil del elemento en la **casilla [01005]** de aumentos y posteriormente, en la medida que dichos ajustes positivos reviertan, en la **casilla [01006]** de disminuciones.

Régimen transitorio (DT 13ª.1 de la LIS)

Se establece un **régimen transitorio para la aplicación de la tabla de amortización prevista en la LIS** en elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a su entrada en vigor, según el cual:

- Los elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se estuvieran aplicando un **coeficiente de amortización distinto** al que le correspondería si aplicará la tabla de amortización prevista en el artículo 12.1 de la LIS, se amortizarán durante los períodos impositivos que resten hasta completar su nueva vida útil, de acuerdo con dicha tabla, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

- Los contribuyentes que estuvieran aplicando un **método de amortización distinto** al resultante de aplicar los coeficientes de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 y, en aplicación de la tabla de amortización prevista en la LIS les correspondiere un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en el período que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

- Los **activos nuevos adquiridos entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004** aplicarán los coeficientes de amortización lineal máximos previstos en la LIS, multiplicados por 1,1.

En aplicación de los distintos criterios establecidos por la disposición transitoria decimotercera de la LIS, el contribuyente deberá realizar ajustes en la base imponible del Impuesto de Sociedades, cuyas correcciones se recogerán en la **casilla [01005]** de aumentos y en la **casilla [01006]** de disminuciones.

Amortización del inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo

Según lo dispuesto en el **artículo 12.3.b) de la LIS**, a efectos del Impuesto sobre Sociedades se pueden **amortizar libremente los elementos del inmovilizado material e intangible**, excluidos los edificios, **afectos a las actividades de investigación y desarrollo**. Los **edificios** podrán **amortizarse de forma lineal durante un período de 10 años** en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00305] y [00306] «Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3.b) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00305]** de aumentos se consignará el importe de las amortizaciones relativas a cualesquiera de los elementos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que, por aplicación de dicha norma fiscal, ya hubiese sido deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta casilla el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

- En la **casilla [00306]** de disminuciones se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible en el período impositivo objeto de declaración en los casos previstos en la referida letra b).

Libertad de amortización de los gastos de investigación y desarrollo

En el **artículo 12.3.c) de la LIS** se establece la libertad de amortización para los gastos de investigación y desarrollo **activados como inmovilizado intangible**, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

Cumplimentación del modelo 200

Según lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00307] y [00308] «Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3.c) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00308]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible** por los gastos a que se refiere dicha letra c) en el período impositivo objeto de declaración.

- En la **casilla [00307]** de aumentos se consignará el **importe de la amortización de los gastos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración deducidos en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **casilla [00307]**, el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

Libertad de amortización del inmovilizado material nuevo

El **artículo 12.3.e) de la LIS** establece un nuevo supuesto de libertad de amortización para los elementos del **inmovilizado material nuevos que tengan escaso valor**, concretamente para aquellos cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo. **Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año**, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01003] y [01004] «Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (art. 12.3.e) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [01004]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible** por los gastos a que se refiere la mencionada letra e) en el período impositivo objeto de declaración.

- En la **casilla [01003]** de aumentos se consignará el **importe de la amortización de los gastos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración deducidos en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **casilla [01003]**, el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado con signo positivo en la base imponible.

Otros supuestos de libertad de amortización

El **artículo 12.3 de la LIS** hace referencia en las **letras a) y d)** a la posibilidad de a**mortizar libremente**:

- Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las **sociedades anónimas y limitadas laborales** afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.

- Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de **explotaciones asociativas prioritarias** de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

Novedad:

La disposición adicional decimosexta de la LIS, en su redacción dada por la disposición final octava del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, regula una libertad de amortización para las inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada que podrá realizarse en los períodos impositivos que concluyan entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021.

Así, podrán amortizarse libremente las inversiones en **elementos nuevos del inmovilizado material** que impliquen la **sensorización y monitorización** de la cadena productiva, así

como la **implantación de sistemas de fabricación** basados en plataformas modulares o que reduzcan el impacto ambiental, afectos al **sector industrial de automoción,** puestos a disposición del contribuyente y que **entren en funcionamiento entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021,** siempre que, **durante los 24 meses** siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la **plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media del año 2019.**

Los inmuebles no podrán acogerse a la libertad de amortización regulada en esta disposición.

La **cuantía máxima de la inversión** que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de **500.000 euros.**

Además, para la aplicación de este supuesto de libertad de amortización, los contribuyentes deberán aportar **informe motivado** emitido por el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo para calificar la inversión del contribuyente como apta. Dicho informe tendrá **carácter vinculante** para la Administración tributaria. Esta medida se acoge al Marco nacional temporal relativo a las medidas de ayuda destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19, tras las Decisiones de la Comisión Europea SA56851(2020/N), de 2 de abril de 2020, SA.57019 (2020/N), de 24 de abril de 2020, y SA.58778 (2020/N), de 22 de octubre de 2020.

Importante: Este **nuevo supuesto de libertad de amortización** regulado en la disposición adicional decimosexta de la LIS **es incompatible** con el supuesto de **libertad de amortización** establecido en el **artículo 102 de la LIS** para las **entidades de reducida dimensión,** por lo que estas entidades tendrán que optar por aplicar uno de los dos incentivos fiscales.

Cumplimentación del modelo 200

Cuando se aplique o se haya aplicado la libertad de amortización sobre cualquiera de los elementos a los que hacen referencia las citadas letras a) y d) del artículo 12.3 y la disposición adicional decimosexta de la LIS, se deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00309] y [00310] «Otros supuestos de libertad de amortización (art. 12.3 a) y d) y DA 16ª LIS)»:**

- En la **casilla [00310]** de disminuciones se consignará el **exceso de amortización que sobre la amortización contable** relativa a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.

- En la **casilla [00309]** de aumentos se consignará el importe de las amortizaciones relativas a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos, contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que, por aplicación de las referidas normas fiscales, **ya se hubiese deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución** o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta casilla el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado positivamente en la base imponible.

Libertad de amortización con mantenimiento de empleo

En la **disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004** en la redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, se establecía la **libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos** del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejecute la opción de compra) puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, con el requisito de **mantenimiento de empleo** (que se detalla en la propia norma) durante los **veinticuatro meses siguientes** a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos hayan entrado en funcionamiento. Para **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** que requieran un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, la libertad de amortización solo será aplicable respecto de la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años.

Esta disposición adicional undécima fue derogada con efectos para las inversiones realizadas a partir del 31 de marzo de 2012, por la disposición derogatoria única del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo.

No obstante, **el apartado 2 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS** establece que los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004, según redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS en la letra b) mantuvo el régimen transitorio aplicable a las cantidades pendientes de amortizar relativas a inversiones realizadas hasta el 30 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004 en la redacción dada por el artículo 6 del Real Decreto-ley 6/2010, en virtud del cual, dichas cantidades pendientes se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 108 del RDLeg. 4/2004, con el **límite del 40 por ciento** de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Este mismo límite se aplicará a las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** cuyo período de ejecución requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento.

En cambio, **para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, los contribuyentes que realizaron inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012, podrán seguir aplicando la libertad de amortización **sin la limitación del 40 por ciento**. Es decir, podrán amortizar la totalidad del valor del inmovilizado pendiente.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes que apliquen la libertad de amortización en las condiciones establecidas en este apartado, deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00514] y [00509] «Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00509]** de disminuciones consignarán el **exceso de amortización que sobre la amortización contable**, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **casilla [00514]** de aumentos, consignarán el **importe de las amortizaciones** contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiese **deducido en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto en que se transmita el elemento sobre el que se haya aplicado la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **casilla [00514]** el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad, y que aún no se haya integrado positivamente en la base imponible.

Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo

En la **disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004** en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, se establecía la **libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos** del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejecute la opción de compra) puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015. Para **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** que requieran un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, la libertad de amortización solo será aplicable respecto de la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años.

En este régimen **no se exigían los requisitos de mantenimiento de empleo** establecidos en la redacción dada a la disposición adicional undécima de la LIS por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, incluso si los elementos habían sido puestos a disposición del sujeto pasivo desde el 3 de diciembre de 2010 hasta la conclusión del último período impositivo anterior al que se inicie a partir de 1 de enero de 2011, a los que se podrá aplicar de ese modo la libertad de amortización en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

En cambio, **sí eran exigibles los requisitos de mantenimiento de empleo** cuando el plazo, superior a dos años, entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de puesta a disposición o en funcionamiento de los contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión, alcanzase a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.

Esta disposición adicional undécima fue derogada con efectos para las inversiones realizadas a partir del 31 de marzo de 2012, por la disposición derogatoria única del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo.

No obstante, el **apartado 2 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS** establece que los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012, sobre las que aplicaba la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004 en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, podrán seguir amortizando libremente las cantidades pendientes de aplicar, en las condiciones allí establecidas.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS en la letra b) mantuvo el régimen transitorio aplicable a las cantidades pendientes de amortizar relativas a inversiones realizadas hasta el 30 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del RDLeg. 4/2004 en la redacción dada por el apartado Cuatro del artículo 1 del Real Decreto-ley 13/2010, en virtud del cual dichas cantidades pendientes se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no se cumplan los requisitos exigidos en el artículo 108 del RDLeg. 4/2004, con el **límite del 20 por ciento** de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Este mismo límite se aplicará a las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de **contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión** cuyo período de ejecución requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento.

En cambio, **para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, los contribuyentes que realizaron inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012 podrán seguir aplicando la libertad de amortización **sin la limitación del 20 por ciento**. Es decir, podrán amortizar la totalidad del valor del inmovilizado pendiente.

Cumplimentación del modelo 200

Cuando los contribuyentes apliquen la libertad de amortización en cualquiera de los supuestos recogidos en este apartado, deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00516] y [00551] «Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00551]** de disminuciones consignarán el **exceso de amortización que sobre la amortización contable**, resulte fiscalmente deducible en el período impositivo objeto de declaración.
- En la **casilla [00516]** de aumentos consignarán el **importe de las amortizaciones** contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiera **deducido en períodos impositivos anteriores** mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el **supuesto en que se transmita el elemento sobre el que se haya aplicado la libertad de amortización**, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta **casilla [00516]** el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y no integrado positivamente aún en la base imponible.

Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales

Pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores (art. 13.1 LIS) no afectadas por el artículo 11.12 ni la DT 33ª.1 de la LIS

Cuando existe un riesgo en el cobro de una determinada deuda, las entidades están **obligadas contablemente** a dotar una provisión por insolvencia de deudores.

En cambio, el **artículo 13.1 de la LIS** establece que solo serán **fiscalmente deducibles** las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando en el momento del devengo del impuesto concurra alguna de las circunstancias siguientes:

a. Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.

b. Que el deudor esté declarado en situación de concurso.

c. Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes

d. Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No obstante, aunque concurran las circunstancias anteriores, **no serán fiscalmente deducibles**:

- Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
- Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
- Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Novedad:

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien en el año 2020 y en el año 2021**, el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria, establece en su artículo 14 que los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser considerados **empresas de reducida dimensión, podrán deducir**, en dichos períodos, las **pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores** cuando hayan transcurrido **tres meses desde el vencimiento de la obligación** a que se refiere la letra a) del artículo 13.1 de la LIS.

De esta forma, para las empresas de reducida dimensión se reduce en dichos períodos el plazo establecido para poder deducir las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores, pasando de 6 meses a 3 meses, el tiempo que se exige que haya transcurrido entre el vencimiento de la obligación y el devengo del impuesto.

Cumplimentación del modelo 200

Estas diferencias de criterio entre la norma contable y la norma fiscal, determina la necesidad de realizar una serie de ajustes en las **casillas [00321] y [00322] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectadas por el art. 11.12 LIS ni por la DT 33ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00321]** de aumentos, el contribuyente incluirá el importe de las **pérdidas por deterioro** de valor de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.1 de la LIS.
- En cambio, el contribuyente incluirá en la **casilla [00322]** de disminuciones el importe de esas **pérdidas** contabilizadas en el período en que sean **deducibles fiscalmente** por cumplir con los requisitos del artículo 13.1 de la LIS.
- Cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (**casilla [00321]**) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [00322]** el importe correspondiente a dicha reversión.

A tener en cuenta:

En estas **casillas [00321] y [00322] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectadas por el art. 11.12 LIS ni por la DT 33ª.1 LIS»** solo deberán figurar los importes relativos a las pérdidas por deterioro de los créditos del artículo 13.1 de la LIS, **siempre que no estén afectadas por lo dispuesto en el artículo 11.12 de dicha norma**, en cuyo caso deberán declararse según lo dispuesto en el apartado siguiente (**casillas [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»**).

Pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores (art. 13.1 LIS) y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el artículo 11.12 y la DT 33ª.1 de la LIS

Integración en la base imponible de los gastos no deducibles fiscalmente

El **artículo 11.12 de la LIS** establece que las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En este artículo se regula la **integración en la base imponible** de una serie de gastos que **no fueron deducibles fiscalmente** en el período impositivo en el que se contabilizaron por

aplicación de los criterios de imputación establecidos por la normativa del Impuesto sobre Sociedades, y que por ese motivo, generaron **activos por impuesto diferido** susceptibles de convertirse en crédito exigible frente a la Administración Tributaria. La integración en la base imponible de estos gastos no deducibles fiscalmente, se deberá realizar teniendo en cuenta los límites que se explican en el apartado siguiente.

Cumplimentación del modelo 200

Para integrar en la base imponible estos gastos no deducibles fiscalmente conforme se establece en el artículo 11.12 de la LIS, habrá que realizar una serie de ajustes que se recogerán en las **casillas [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00415]** de aumentos se debe consignar el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que tienen la consideración de gasto contable en el período impositivo objeto de declaración, pero que **no son deducibles fiscalmente** según lo previsto en los artículos 13.1.a), 14.1 y 14.2 de la LIS.
- Cuando en períodos impositivos posteriores se produzcan las circunstancias recogidas en los artículos 13.1.a), 14.1 y 14.2 de la LIS para que estos gastos sean **fiscalmente deducibles**, se deberá realizar un ajuste negativo en la **casilla [00211]**.

A tener en cuenta:

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación de los límites establecidos en el artículo 11.12 de la LIS.

A estos efectos, al cumplimentar la casilla [00211] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de la compensación de bases imponibles negativas, de la compensación de cuotas negativas por pérdidas de las cooperativas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

Recuerde:

En estas **casillas [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»** se debe consignar las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, pero sin tener en cuenta los límites de integración en la base imponible de estos gastos establecida en dicho artículo. Estos límites se incluirán en las **casillas [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, de la forma que se explica en el apartado siguiente.

Estas **casillas [00415] y [00211] no deben ser cumplimentadas por las sociedades cooperativas**, que, en su lugar, cumplimentarán las **casillas [00210] y [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)»** de la página 14 del modelo 200.

Límites en la integración en la base imponible de estos gastos no deducibles fiscalmente en el momento de su contabilización

Como ya hemos visto en al apartado anterior, los gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, se **integrarán en la base imponible** del período impositivo en el que se cumplan las condiciones para la deducibilidad fiscal de acuerdo con lo establecido en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta los siguientes **límites**:

1. Según lo dispuesto en el **primer párrafo** del **artículo 11.12 de la LIS**, estos gastos se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el **límite del 70 por ciento** de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

   En relación al límite del 70 por ciento, la **disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sustituirán dicho límite por los siguientes:

   - el **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
   - el **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

   Las **cantidades no integradas en un período impositivo** serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

2. **Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, según lo dispuesto en el **artículo 130.1 y la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS**, el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS para la integración en la base imponible de los gastos que no fueron fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron, solo se aplicará sobre aquellos que generaron activos por impuesto diferido susceptibles de ser convertidos en crédito frente a la Administración Tributaria, por un importe igual a la **cuota líquida positiva** correspondiente al período impositivo de generación de aquellos.

Cumplimentación del modelo 200

La aplicación del límite establecido en artículo 11.12 de la LIS en la integración en la base imponible de estos gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron y que generaron activos por impuesto diferido, da lugar a la realización de ajustes

que se recogerán en las **casillas [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS, a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 de la LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que esos gastos sean fiscalmente deducibles además de consignar su importe en la **casilla [00211]**, se deberá cumplimentar la **casilla [00416]** con el importe de esos gastos cuya deducibilidad no es aplicable en dicho período por exceder del límite previsto en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS. Es decir, en la **casilla [00416]** deberá figurar la diferencia entre el importe consignado en la **casilla [00211]** y el importe correspondiente al límite previsto en dicho artículo.

- Respecto a los gastos que no han sido integrados en la base imponible en el período impositivo que fueron deducibles por exceder del límite establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, se deberán integrar en los períodos impositivos inmediatos siguientes en la **casilla [00543]**, teniendo en cuenta igualmente el mismo límite. A esto efectos, el párrafo segundo del artículo 11.12 de la LIS establece que se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

A tener en cuenta:

Las casillas [00416] y [00543] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS, a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 de la LIS)» no deben ser cumplimentadas por las sociedades cooperativas, que cumplimentarán, en su lugar, las **casillas [00408] y [01037] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200.

Cumplimentación del cuadro de la página 20 quater del modelo 200

Los contribuyentes que, de acuerdo a lo visto en los apartados anteriores, integren en la base imponible correspondiente al período impositivo de declaración, los gastos que no fueron deducibles en el período impositivo en que se contabilizaron, en los términos establecidos en el artículo 11.12 de la LIS, deberán cumplimentar el cuadro «Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS con posibilidad de conversión en crédito exigible» de la página 20 quater del modelo 200 de la manera que se explica a continuación.

- Dentro del bloque **«Dotaciones pendientes de integración a principio del período/generado en el propio período»**, se distinguen dos columnas:
  - En la columna **«Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron y que, por tanto, generaron activos por impuesto diferido. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que están pendientes de integrar en la base imponible en el período impositivo objeto de declaración y que no cumplen en dicho período impositivo las condiciones de deducibilidad fiscal.
  - En la columna **«Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no**

integradas por aplicación del límite», se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron por lo que generaron activos por impuesto diferido, y que en el período impositivo objeto de declaración pasan a ser deducibles fiscalmente. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que están pendientes de integrar en la base imponible en el período impositivo objeto de declaración y que cumpliendo en dicho período las condiciones de deducibilidad, no se pueden integrar por la aplicación del límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS.

- En la columna «**Dotaciones integradas en esta liquidación»** se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, que en el período impositivo objeto de declaración cumplen las condiciones de deducibilidad fiscal, y que se pueden integrar en la base imponible de dicho período, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 11.12 de la LIS. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 respectivamente, que se integran en la base imponible del período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Dotaciones aplicadas por la conversión de los activos por impuesto diferido»** se consignarán las dotaciones generadas en el período impositivo que se correspondan con los activos por impuesto diferido que hayan sido convertidos por el contribuyente por cumplir con los requisitos del artículo 130 de la LIS. Es decir, se consignará el importe de las dotaciones correspondientes a los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que hayan generado activos por impuesto diferido sobre los que se haya aplicado el derecho de conversión establecido en el artículo 130 LIS.

- Dentro del bloque «**Dotaciones pendientes de integración períodos futuros»**, distinguimos dos columnas:
  - En la columna «**Que no han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que no fueron deducibles fiscalmente en el período impositivo en que se contabilizaron y por lo que generaron activos por impuesto diferido, que en el período impositivo objeto de declaración, quedan pendientes de integración en la base imponible de períodos futuros. Es decir, se consignará el importe de esas dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que quedan pendientes de integrar en la base imponible de períodos futuros, según lo referido en el apartado anterior.
  - En la columna **«Que han cumplido condiciones de deducibilidad fiscal pero no integradas por aplicación del límite»**, se consignarán los importes relativos a esos gastos a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS que son deducibles en el período impositivo objeto de declaración, pero no se pueden integrar en la base imponible de dicho período por aplicación del límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS, por lo que quedan pendientes de integración en períodos impositivos futuros. Es decir, se consignará el importe de esas dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS generadas en los ejercicios 2007 y anteriores, 2008 a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente,

que quedan pendientes de integrar en la base imponible de período futuros, según lo referido en el apartado anterior.

> **A tener en cuenta:**
>
> Los importes se consignarán a nivel de base, salvo en los casos de las sociedades cooperativas, cuyos importes se referirán a la cuota.
>
> Las casillas correspondientes a la **fila «2020(*)»**, solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2020, anterior al que ahora es objeto de declaración.

Supuestos prácticos

La entidad «Z» generó en el ejercicio 2019 gastos fiscalmente no deducibles de 10.000 euros por dotaciones a sistemas de previsión social que han generado activos por impuesto diferido del artículo 11.12 de la LIS, a los que resulta de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de la LIS. Posteriormente, en el ejercicio 2020, estos gastos pasan a ser fiscalmente deducibles.

Supuesto 1

Suponemos que el importe de la cifra de negocios de la entidad «Z» en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo correspondiente a 2020 es de 15 millones de euros.

La base imponible positiva previa de la entidad es de 8.000 euros.

En este caso, en el ejercicio 2019 la entidad debió consignar en la casilla [00415] de aumentos el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que no fue fiscalmente deducible en dicho período.

En el ejercicio 2020, ese gasto pasa a ser fiscalmente deducible. No obstante, la entidad debe tener en cuenta el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS que para entidades cuyo importe de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo sea inferior a 20 millones de euros, es del 70 por ciento. Por lo tanto, la entidad consignará en la casilla [00211] de disminuciones el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que sí es deducible en este ejercicio. Asimismo, la entidad deberá consignar en la casilla [00416] de aumentos el importe de 4.400 (10.000 - 5.600) euros que por aplicación del límite establecido para el ejercicio 2020 en el artículo 11.12 de la LIS, no son deducibles en dicho ejercicio.

Supuesto 2

Suponemos que el importe de la cifra de negocios de la entidad «Z» en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo correspondiente a 2020 es de 45 millones de euros.

La base imponible positiva previa de la entidad es de 8.000 euros.

En este caso, en el ejercicio 2019 la entidad debió consignar en la casilla [00415] de aumentos el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que no fue fiscalmente deducible en dicho período.

> En el ejercicio 2020, ese gasto pasa a ser fiscalmente deducible. No obstante, la entidad debe tener en cuenta el límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS que para entidades cuyo importe de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros es del 50 por ciento (DA 15 de la LIS). Por lo tanto, la entidad consignará en la casilla [00211] de disminuciones el importe de 10.000 euros correspondiente al gasto por dotaciones a sistemas de previsión social que sí es deducible en este ejercicio. Asimismo, la entidad deberá consignar en la casilla [00416] de aumentos el importe de 6.000 (10.000 - 4.000) euros que por aplicación del límite establecido para el ejercicio 2020 en el artículo 11.12 y en la disposición adicional decimoquinta de la LIS, no son deducibles en dicho ejercicio.

Pérdidas por deterioro de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio

En el **artículo 13.2.a) de la LIS** se establece que para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio, no son deducibles fiscalmente.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, habrá que realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00331] y [00332] «Pérdidas por deterioro de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00331]** de aumentos, el contribuyente deberá incluir el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.2.a) de la LIS.

- En cambio, cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (**casilla [00331]**) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [00332]** el importe correspondiente a dicha reversión.

- En relación a lo dispuesto en el artículo 13.2.a) de la LIS, la **disposición transitoria decimoquinta de la LIS** establece un **régimen transitorio** según el cual la reversión de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable. En este caso, dicha integración se recogerá en la **casilla [00331]** de aumentos.

Pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios

Supuestos de no deducibilidad

1. Supuesto del artículo 13.2 b) de la LIS

En este artículo se establece que **no serán deducibles** las pérdidas por deterioro de los **valores representativos de la participación** en el capital o en los fondos propios de entidades cuando en el período impositivo en que se registra del deterioro, se de alguna de las siguientes circunstancias:

- **No se cumpla** el requisito establecido en el artículo 21.1 a) de la LIS. Este requisito consiste en que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros. Además, se exige que la participación se deberá poseer de manera ininterrumpida durante al menos 1 año, y

- Que en el caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo **se cumpla**, además, el requisito establecido en artículo 21.1 b) de la LIS, es decir, que la entidad haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.2 b) de la LIS el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00325] y [00326] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios (art. 13.2 b) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En la **casilla [00325]** de aumentos, el contribuyente deberá consignar el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no son deducibles** por aplicación del artículo 13.2 b) de la LIS.

- No obstante, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 20 de la LIS**, estas pérdidas por deterioro **serán deducibles** en el período impositivo en que la participación se transmita o se dé de baja, siempre que los requisitos señalados se den durante el año anterior a que se produzca la transmisión o baja de la participación.

  En estos casos, el contribuyente en el período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (casilla [00325]) por no ser fiscalmente deducibles, deberá incluir en la **casilla [00326]** de disminuciones, el importe correspondiente a dicho deterioro como consecuencia de su reversión.

Si no cumple uno o ninguno de los requisitos del art. 21.1.a) LIS:

- Participación ≥ `5% o V. Adq. > 20 M€`
- Antigüedad 1 año

Pero **sí cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal

≥ 10%

Entonces se aplicará el **artículo 13.2 LIS.**

Por tanto, no serán deducibles, aunque **sí serán deducibles** cuando la **participación se transmita o se dé de baja** (art. 20).

2. Supuesto del artículo 15 k) de la LIS

En este artículo se establece que **no serán deducibles** las pérdidas por deterioro de los **valores representativos de la participación** en el capital o en los fondos propios de entidades cuando en el período impositivo en que se registra el deterioro, respecto de las que se de alguna de las siguientes circunstancias:

- **Se cumplan** los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS, o
- Que en el caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo **no se cumpla** el requisito establecido en el artículo 21.1 b) de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [01807] «Pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (art. 15 k) LIS»** de la página 12 del modelo 200, el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no son deducibles** por aplicación del artículo 15 k) de la LIS.

Aplicación artículo 15 k) LIS	
Si cumple los dos requisitos del art. 21.1.a) LIS: • Participación ≥ 5% o V. Adq. > 20 M€ • Antigüedad 1 año	**No es necesario que cumpla** con los requisitos del art. 21.1.a) LIS: • Participación ≥ 5% o V. Adq. > 20 M€ • Antigüedad 1 año
Además, **cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal ≥ 10%	Pero **no cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal < 10%
Entonces, se aplicará el artículo 15 k) de la LIS. Por tanto, no serán deducibles en ningún caso.	

Régimen transitorio

1. Supuesto de la DT 16ª.1 de la LIS

En este precepto se establece que la **reversión de las pérdidas** por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12.3 del RDLeg. 4/2004, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, **con el límite de dicho exceso**.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este apartado1, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01518] y [00394] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (DT 16ª 1 y 2 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

Si se produce la **recuperación del valor**, la entidad deberá realizar en el período impositivo en que se produzca la reversión de la referida diferencia un ajuste positivo en el resultado contable, consignando dicho importe en la **casilla [01518]**.

La entidad deberá proceder de esta misma forma respecto a la integración en la base imponible de las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

Importante:

Las correcciones establecidas en este apartado no se pueden realizar respecto a aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

2. Supuesto de la DT 16ª.2 de la LIS

En este precepto se establece que la **reversión de las pérdidas** por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el artículo 12.3 del RDLeg. 4/2004, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la **recuperación de su valor en el ámbito contable**.

Cumplimentación del modelo 200

Por lo tanto, si se produce la recuperación del valor de esas participaciones en el ámbito contable en **períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015**, la entidad deberá realizar un ajuste positivo, consignando en la **casilla [01518]** la diferencia entre la reversión contable y la reversión fiscal.

3. Supuesto de la DT 16ª.3 de la LIS

Para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 se establecen en el **apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS**, unas **reglas especiales** aplicables a la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

A estos efectos, dicha reversión se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los **cinco primeros períodos impositivos** que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.

En los casos en que se produzca la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el saldo que reste por aplicación de lo dispuesto en el apartado 3 de dicha disposición, se integrará, como mínimo, **por partes iguales** entre los restantes períodos impositivos.

No obstante, en el supuesto en que se produzca la transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades durante los referidos períodos impositivos, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el **límite de la renta positiva derivada de esa transmisión**.

Cumplimentación del modelo 200

Por lo tanto, en aplicación de lo dispuesto en este apartado 3, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00333] y [00334] «Ajustes por pérdidas por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios (DT 16ª 3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- La entidad durante los **cinco primeros períodos impositivos** que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, deberá incluir en la **casilla [00333]** de aumentos, la corrección fiscal calculada según las reglas especiales establecidas en el citado apartado 3.
- En el caso de **enajenación de la participación**, el ajuste a declarar en las **casillas [00333] y [00334]**, será la diferencia entre la reversión contable como mayor resultado en la enajenación de la participación, y la reversión fiscal.

Cumplimentación del cuadro de la página 20 bis del modelo 200

Los contribuyentes que, de acuerdo a lo dispuesto en la **disposición transitoria sexta de la LIS**, tengan pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión, deberán cumplimentar el cuadro «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» de la página 20 bis del modelo 200 de la manera que se explica a continuación:

- En la columna **«Número de período impositivo»** se deberá indicar cuál es el número de período impositivo objeto de declaración a contar a partir de 1 de enero de 2016, considerando incluidos los períodos inferiores a 12 meses.
- En la columna **«Dotaciones pendientes de integración a principio del período»** se consignará en la **casilla [01515]** las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período

impositivo indicado en la columna «Número de períodos impositivo».

Dentro del bloque **«Dotaciones integradas en esta liquidación»**:

- En la columna **«DT 16ª.1 y 2 LIS»** se consignará en la **casilla [01516]** el importe de la reversión de las dotaciones conforme a lo dispuesto en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS.
- En la columna **«DT 16ª.3 LIS»** se consignará en la **casilla [01585]** el importe de la reversión de las dotaciones que conforme a lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016. Cuando se cumplimente esta casilla, se deberá tener en cuenta que en el caso de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.
- En la columna **«Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros»** se consignará en la **casilla [01517]** el importe de las dotaciones que quede pendiente de integrar en períodos impositivos futuros, después de restar las dotaciones integradas en la liquidación.

Ejemplo

La entidad «Z» en el período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2016, tiene pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 pendientes de reversión, conforme a lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS:

Período impositivo 1

Suponemos que en el período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2016, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión por importe de 300 euros y que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es de 40 euros, por lo que deberá cumplimentar el apartado «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

- Columna «Número de períodos impositivos»: 1
- Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (casilla [01515]): 300 euros
- Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:
  - Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (casilla [01516]): 40 euros
  - Columna «DT 16ª.3 LIS» (casilla [01585]): 20 euros

En este caso el importe de reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es menor (40 euros) que el importe mínimo de reversión establecido en la DT 16ª.3 de la LIS (300/5= 60 euros), por lo que la entidad «Z» consignará el importe mínimo de reversión (60 euros) de la forma que se ha indicado en este bloque.

  - Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (casilla [01517]): 240 euros

    En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 240 euros que queda pendiente de reversión en los 4 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (300 euros), el importe integrado en la liquidación (60 euros).

Período impositivo 2

Continuando el ejemplo anterior, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión al inicio de este período por importe de 240 euros y suponemos que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS en este período es de 100 euros, por lo que deberá cumplimentar el citado apartado de reversión de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

- Columna «Número de períodos impositivos»: 2
- Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (casilla [01515]): 240 euros
- Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:
  - Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (casilla [01516]): 100 euros
  - Columna «DT 16ª.3 LIS» (casilla [01585]): 0 euros

    En este caso el importe de reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS es superior (100 euros) al importe mínimo de reversión establecido en la DT 16ª.3 de la LIS (300/5= 60 euros), por lo que la entidad «Z» consignará el importe de 100 euros de la forma que se ha indicado en este bloque.

  - Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (casilla [01517]): 140 euros

    En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 140 euros que queda pendiente de reversión en los 3 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (240 euros), el importe integrado en la liquidación (100 euros).

Período impositivo 3

Siguiendo el ejemplo anterior, la entidad «Z» tiene dotaciones pendientes de reversión al inicio de este período por importe de 140 euros y suponemos que el importe de la reversión por aplicación de la DT 16ª.1 de la LIS en este período es 0, por lo que deberá cumplimentar el citado apartado de reversión de la página 20 bis del modelo 200, de la siguiente forma:

- Columna «Número de períodos impositivos»: 3
- Columna «Dotaciones pendientes de integración a principio del período» (casilla [01515]): 140 euros
- Bloque «Dotaciones integradas en esta liquidación»:
  - Columna «DT 16ª.1 y 2 LIS» (casilla [01516]): 0 euros
  - Columna «DT 16ª.3 LIS» (casilla [01585]): 46,67 euros

    Para cumplimentar esta casilla, la entidad «Z» debe tener en cuenta lo dispuesto en el párrafo segundo de la DT 16ª.3 de la LIS, según el cual en el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes periodos impositivos. Es decir, 140/3 = 46,67 euros.
  - Columna «Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros» (casilla [01517]): 93,33 euros

    En esta columna la entidad «Z» consignará el importe de 93,33 euros que queda pendiente de reversión en los 2 períodos siguientes, después de restar al importe de las dotaciones pendientes de integrar al inicio del período (140 euros), el importe integrado en la liquidación (46,67 euros).

Conforme a este ejemplo, el cuadro «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión (DT 16ª LIS)» de la página 20 bis del modelo 200 quedaría cumplimentado de la siguiente forma:

Nº período impositivo	Dotaciones pendientes de integración a principio del período		Dotaciones integradas en esta liquidación: DT 16ª 1 y 2		Dotaciones integradas en esta liquidación: DT 16.3 LIS		Dotaciones pendientes de integración en períodos futuros	
1	[01515]	300	[01516]	40	[01585]	20	[01517]	240
2	[01515]	240	[01516]	100	[01585]	0	[01517]	140
3	[01515]	140	[01516]	0	[01585]	46,67	[01517]	93,33

Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda

En el **artículo 13.2 c)** de la LIS se establece la no deducibilidad fiscal de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el citado artículo, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00327] y [00328] «Pérdida por deterioro de valores representativos**

de deuda (art. 13.2.c) y DT 15ª LIS)» de la página 12 del modelo 200:

- El contribuyente deberá incluir en la **casilla [00327]** de aumentos, el importe correspondiente a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración, que **no sean deducibles fiscalmente** según lo dispuesto en el artículo 13.2 c) de la LIS.

- No obstante, cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las citadas pérdidas por deterioro que originó un ajuste positivo al resultado contable (casilla [00327]) por no ser fiscalmente deducible, se produzca la **recuperación de valor del deterioro**, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [00328]** el importe correspondiente a dicha reversión.

- En relación a lo dispuesto en el artículo 13.2 c) de la LIS, la **disposición transitoria decimoquinta de la LIS**, establece un **régimen transitorio** según el cual la reversión de las pérdidas por deterioro los valores representativos de deuda que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable. A estos efectos, dicha integración se recogerá en la **casilla [00327]** de aumentos.

Provisiones y otros gastos

Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el artículo 11.12 LIS (artículos 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)

Aunque contablemente, las dotaciones a provisiones realizadas en el período impositivo son deducibles, la normativa del Impuesto sobre Sociedades establece la no deducibilidad de algunos gastos por provisiones, que implica que el contribuyente tenga que realizar una serie de ajustes que deberá consignar en las **casillas [00335] y [00336] «Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- El **artículo 14.1 de la LIS** establece que **no serán deducibles** los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

  Por lo tanto, en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos por provisiones y fondos internos, se deberá consignar el importe de los mismos en la **casilla [00335]** de aumentos.

  No obstante, el artículo 14.1 de la LIS establece que estos gastos serán **fiscalmente deducibles** en el período impositivo en que se abonen las prestaciones, por lo que en dicho período impositivo se deberá consignar en la **casilla [00336]** de disminuciones los importes correspondientes a esos gastos que, en un período impositivo anterior, se incluyeron de la forma que se ha indicado.

- El **artículo 14.6 de la LIS** establece que los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán **fiscalmente deducibles** cuando se produzca esta entrega.

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos de personal consignar el importe de los mismos en la **casilla [00335]** de aumentos. Y en el período impositivo en el que se produzca la **entrega de dichos instrumentos**, el contribuyente deberá consignar en la **casilla [00336]** de disminuciones los importes correspondientes a esos gastos que, en un período impositivo anterior, se incluyeron de la forma que se ha indicado.

- En el **párrafo primero del artículo 14.8 de la LIS** se establece que serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

  Por lo tanto, a partir de que el fondo de provisiones técnicas alcance esa cuantía mínima, los gastos relativos a dicho fondo solo serán deducibles en un **75 por ciento**, por lo que habrá que consignar en la **casilla [00335]** de aumentos, el importe del **25 por ciento** correspondiente a esos gastos no deducibles.

Otras provisiones no deducibles fiscalmente no afectadas por el artículo 11.12 LIS

1. Provisiones de los artículos 14.2, 14.3, 14.4 y 14.5 de la LIS

El **artículo 14.2 de la LIS** establece que **no serán deducibles** los gastos relativos a **retribuciones a largo plazo al personal** mediante sistemas de aportación definida o prestación definida.

No obstante, **sí serán deducibles** las **contribuciones** para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones y las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, siempre que cumplan los requisitos previstos en el artículo 14.2 de la LIS.

Asimismo, el **artículo 14.3 de la LIS** establece la **no deducibilidad** de otros **gastos asociados a provisiones**:

a. Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b. Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

c. Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

d. Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

e. Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

Por último, el **artículo 14.4 de la LIS** establece la **deducibilidad** de los gastos correspondientes a **actuaciones medioambientales**, siempre que se correspondan con un plan formulado por el

contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

No obstante, según lo dispuesto en el **artículo 14.5 de la LIS**, estos gastos no deducibles, bien porque así lo establece la normativa. o bien porque no han cumplido con los requisitos exigidos en la norma, serán deducibles en el período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.

Cumplimentación del modelo 200

La diferencia entre el criterio contable y el criterio fiscal sobre la deducibilidad de los gastos mencionados en este apartado, da lugar a la realización de los siguientes ajustes en las **casillas [00337] y [00338] «Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los **gastos fiscalmente no deducibles**, el contribuyente deberá incluir su importe en la **casilla [00337]** de aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Y en el período impositivo en que la **provisión se aplique o el gasto se destine a su finalidad**, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [00338]** de disminuciones, el importe correspondiente a dichos gastos.

2. Provisiones del artículo 14.7 de la LIS

El **artículo 14.7 de la LIS** establece que los gastos relativos a las **provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles** hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la **reserva de estabilización** será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de este precepto, se deberá consignar en la **casilla [00337]** el importe de los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, así como el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización, que excedan del límite de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Asimismo, en el período impositivo en que las entidades aseguradoras apliquen dicha reserva, deberán consignar su importe en la **casilla [00338]**.

En caso de que el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias, será deducible con el límite mencionado, por lo que deberá consignarse en la **casilla [00338]** el importe de la dotación hasta el límite. En el período impositivo en el que se produzca la aplicación de dicha reserva, deberá consignarse ese importe en la **casilla [00337].**

Recuerde:

En las **casillas [00335] y [00336] «Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts.**

14.1, 14.6 y 14.8 LIS)», solo se debe consignar los importes relativos a dichos gastos que **no estén afectados por el límite** establecido en el artículo 11.12 de la LIS.

Si estuvieran afectados por dicho límite, su importe se consignaría en las **casillas [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»**.

3. Provisiones del artículo 14.9 de la LIS

El **artículo 14.9 de la LIS** establece que los gastos inherentes a los riesgos derivados de **garantías de reparación y revisión**, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de **gastos accesorios por devoluciones de ventas.**

Cumplimentación del modelo 200

Por lo tanto, los contribuyentes deberán realizar un ajuste positivo en la **casilla [00337]** por el importe de esos gastos que no resultan deducibles por exceder del importe establecido en dicho precepto.

Recuerde:

En las **casillas [00337] y [00338] «Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS»**, solo se debe consignar los importes relativos a dichos gastos que **no estén afectados por el límite** establecido en el artículo 11.12 de la LIS.

Si estuvieran afectados por dicho límite, su importe se consignaría en las **casillas [00415] y [00211] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 y DT 33ª.1 LIS»**.

Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible

En el **párrafo segundo del artículo 14.8 de la LIS** se establece que no se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes

ajustes en la **casilla [00368] «Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- Se deberá incluir en esta **casilla [00368]**, el importe de las subvenciones que hayan sido otorgadas por las Administraciones públicas a las **sociedades de garantía recíproca**, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas.
- Asimismo, se deberá incluir en la **casilla [00368]**, el importe de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las **sociedades de reafianzamiento**, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas y que se refieran a las actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente en su objeto social.

Gastos no deducibles

El **artículo 15 de la LIS** recoge una serie de gastos contables que no se consideran fiscalmente deducibles, por lo que será necesario realizar ajustes al resultado contable como se detalla a continuación:

Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios

El **artículo 15 a) de la LIS** establece que los gastos que representen una retribución de los fondos propios no serán fiscalmente deducibles.

A estos efectos, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los **valores representativos** del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los **préstamos participativos** otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Importante:

En cuanto a los préstamos participativos, la **disposición transitoria decimoséptima de la LIS** establece que lo dispuesto en el artículo 15 a) de la LIS, no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01002] «Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios (art. 15 a) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades

En relación a estos gastos no deducibles regulados en el **artículo 15 b) de la LIS**, consulte en este mismo Capítulo el apartado relativo a las «Correcciones por el Impuesto sobre Sociedades».

Multas, sanciones y otros

El **artículo 15 c) de la LIS** establece que no serán fiscalmente deducibles las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Cumplimentación del modelo 200

En relación a lo anterior, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01815] «Multas, sanciones y otros (art. 15 c) LIS)»** de la página 12 del modelo 200

Pérdidas del juego

El **artículo 15 d) de la LIS** establece que las pérdidas del juego no serán fiscalmente deducibles, por lo que el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [00343] «Pérdidas del juego (art. 15 d) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos por donativos y liberalidades

El **artículo 15 e) de la LIS** establece la no deducibilidad fiscal de ciertos donativos y liberalidades.

Dentro de esta letra e), no se incluyen los **gastos por atenciones a clientes o proveedores** ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos. No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e), las **retribuciones a los administradores** por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

Cumplimentación del modelo 200

A estos efectos, en el período impositivo en que se contabilicen estos gastos por donativos y liberalidades no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [00339] «Gastos por donativos y liberalidades (art. 15 e) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico

El **artículo 15 f) de la LIS** establece que los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no serán fiscalmente deducibles, por lo que el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01816] «Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento**

jurídico (art. 15 f) LIS)» de la página 12 del modelo 200.

Gastos por operaciones realizadas con paraísos fiscales

El **artículo 15 g) de la LIS** establece la no deducibilidad de los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00341] y [00342] «Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15 g) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [00341]**.
- No obstante, si en períodos impositivos posteriores, el contribuyente prueba que estos gastos devengados responden a una operación o transacción efectivamente realizada, dichos gastos se considerarán fiscalmente deducibles, por lo que deberá realizar un ajuste negativo en la **casilla [00342]**.

Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo

Conforme a lo establecido en el **artículo 15 h) de la LIS**, no serán deducibles los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones, como pueden ser supuestos de reestructuración dentro del grupo, consecuencia directa de una adquisición a terceros, o bien aquellos supuestos en que se produce una auténtica gestión de las entidades participadas adquiridas desde el territorio español.

Cumplimentación del modelo 200

A estos efectos, en el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos financieros considerados no deducibles fiscalmente, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [00508] «Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15 h) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil

El **artículo 15 i) de la LIS** establece que no serán deducibles fiscalmente los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que **excedan**, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

- **1 millón de euros**.
- El **importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores**, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de **despidos colectivos** realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar en el período impositivo en que contabilice estos gastos considerados no deducibles, un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01817] «Gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil (art. 15 i) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas

Conforme a lo establecido en el **artículo 15 j) de la LIS**, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al **10 por ciento**.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01009] y [01010] «Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos **no deducibles fiscalmente**, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01009]**.
- No obstante, aunque se den las condiciones recogidas en dicho artículo, si en períodos impositivos posteriores, el contribuyente acredita que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones, dichos gastos financieros se considerarán **fiscalmente deducibles**, por lo que deberá realizar un ajuste negativo en la **casilla [01010]**.

Novedad:

El **Real Decreto-ley 4/2021**, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas, **introduce** con efecto para **períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley** (11 de marzo de 2021), un **nuevo artículo 15 bis en la LIS**, con la consiguiente derogación del artículo 15 j) de la LIS, y añade los apartados 6 y 7 al artículo 18 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, en lo relativo a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados Miembros y entre España y terceros países o territorios.

En consecuencia, **el ajuste de las casillas [01009] y [01010] «Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)» podrá realizarse cuando el contribuyente tenga un período impositivo que concluya con anterioridad al 11 de marzo de 2021**, es decir, el periodo impositivo tiene que finalizar antes de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo.

Este ajuste de «Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS)» es incompatible con el ajuste «Asimetrías híbridas».

Asimetrías híbridas

El **Real Decreto-ley 4/2021**, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas, **introduce** con efecto para **períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley** (11 de marzo de 2021), un **nuevo artículo 15 bis en la LIS**, con la consiguiente derogación del artículo 15 j) de la LIS, y añade los apartados 6 y 7 al artículo 18 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, en lo relativo a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados Miembros y entre España y terceros países o territorios.

Este ajuste únicamente podrá realizarse cuando el contribuyente tenga un **período impositivo que no haya concluido el 11 de marzo de 2021**, es decir, el período impositivo tiene que finalizar después de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo.

Este **ajuste de «Asimetrías híbridas»** derivado de la aplicación del nuevo artículo 15 bis de la LIS es **incompatible** con el ajuste **«Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas»** relativo a la aplicación del **artículo 15 j) de la LIS.**

El nuevo **artículo 15 bis** indica en su **apartado 1**, que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas del gasto o de la operación, no generen un ingreso, generen un ingreso exento o sujeto a una reducción del tipo impositivo o a cualquier deducción o devolución de impuestos distinta de una deducción para evitar la doble imposición jurídica.

En caso de que el ingreso se genere en un período impositivo que se inicie dentro de los doce

meses siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se haya devengado el gasto para el contribuyente, **dicho gasto será fiscalmente deducible en el período impositivo en el que el mencionado ingreso se integre en la base imponible del beneficiario.**

Por otro lado, en el **apartado 2** del citado **artículo 15 bis de la LIS**, se establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente del contribuyente en dicho país o territorio, no generen un ingreso, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

El importe de los **gastos no deducidos** por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior **podrá deducirse en los períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos,** en la medida en que **se compense con ingresos del contribuyente que generen renta de doble inclusión.**

Se integrará en la base imponible el importe correspondiente a las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una **diferente calificación fiscal de éstas**, haya tenido la consideración de **gasto fiscalmente deducible en ese otro país o territorio**, en la parte que **no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.**

El importe integrado en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior **podrá minorarse** de la base imponible de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se integró el ingreso,** en la medida en que tal gasto se compense en el otro país o territorio con ingresos de la persona o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

Asimismo, el **artículo 15 bis de la LIS** en su **apartado 3**, recoge que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente de estas en dicho país o territorio y en el de su partícipe o inversor, no generen un ingreso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también será de aplicación cuando la relación de vinculación exista, exclusivamente, entre el contribuyente y el mencionado partícipe o inversor.

El **apartado 4** del **artículo 15 bis de la LIS** establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con o por personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de la diferente calificación fiscal de estas, sean, asimismo, gastos fiscalmente deducibles en dichas personas o entidades vinculadas, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

Los **importes no deducidos** conforme a lo establecido en el párrafo anterior **podrán ser deducidos en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos**, en la medida en que **se compensen con ingresos de la persona o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.**

No serán fiscalmente deducibles los gastos correspondientes a operaciones realizadas por el contribuyente cuando tengan, asimismo, la consideración de fiscalmente deducibles en el país o

territorio de una persona o entidad vinculada como consecuencia de una diferente calificación fiscal del contribuyente, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

Los **importes no deducidos** conforme a lo establecido en el párrafo anterior **podrán ser deducidos en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos,** en la medida en que se compensen con ingresos del contribuyente que generen renta de doble inclusión.

En concreto el **apartado 5** del **artículo 15 bis de la LIS**, señala los siguientes **gastos que no serán fiscalmente deducibles:**

a. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente o de una entidad vinculada, o con una entidad vinculada que tenga establecimientos permanentes, cuando como consecuencia de una diferencia fiscal en su atribución entre el establecimiento permanente y su casa central, o entre dos o más establecimientos permanentes, no generen un ingreso.

b. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente o de una persona o entidad vinculada que, como consecuencia de que dicho establecimiento no es reconocido fiscalmente por el país o territorio de situación, no generen un ingreso.

c. Los gastos estimados en operaciones internas realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente, en aquellos supuestos en que así estén reconocidos en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación, cuando, debido a la legislación del país o territorio del establecimiento permanente, no generen un ingreso, en la parte que no se compense con ingresos del establecimiento permanente que generen renta de doble inclusión.

   El importe de los gastos no deducidos por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior podrá deducirse en los períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes, en la medida en que se integren en la base imponible del contribuyente con ingresos del establecimiento permanente que generen renta de doble inclusión.

d. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con o por un establecimiento permanente del contribuyente que sean, asimismo, fiscalmente deducibles en dicho establecimiento permanente o en una entidad vinculada con él, en la parte que no se compense con ingresos de dicho establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

   Los importes no deducidos conforme a lo establecido en el párrafo anterior podrán ser deducidos en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compensen con ingresos del establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta doble inclusión.

El **apartado 6** del **artículo 15 bis de la LIS** establece que **no resultará de aplicación lo previsto en el artículo 22 de la LIS** en el caso de **rentas obtenidas** a través de un **establecimiento permanente** que **no es reconocido fiscalmente por el país o territorio de situación.**

De acuerdo con el **apartado 7** del **artículo 15 bis de la LIS**, **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a una transacción o serie de transacciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio, cuando financien, directa o indirectamente, gastos deducibles realizados en el marco de operaciones que generen los efectos derivados de las asimetrías híbridas a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, excepto cuando uno de los países o territorios afectados haya realizado un ajuste para evitar la deducción del gasto o someter el ingreso a tributación, en los términos expuestos en dichos apartados.

En el **apartado 8** del **artículo 15 bis de la LIS**, se dispone que **será deducible** en la cuota íntegra de este Impuesto el importe de la retención practicada a cuenta del mismo en la proporción que se corresponda con la renta integrada en la base imponible obtenida en una trasferencia híbrida realizada con una persona o entidad vinculada no residente en territorio español.

A estos efectos, **se considera como transferencia híbrida** cualquier operación relativa a la transferencia de un instrumento financiero cuando el rendimiento subyacente del instrumento financiero transferido se considere, a efectos fiscales, como obtenido simultáneamente por más de una de las partes que intervienen en la operación.

El **apartado 9** del **artículo 15 bis de la LIS** concreta que lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo 15 bis se aplicará, asimismo, cuando las operaciones a que se refieren, con independencia de que se realicen entre personas o entidades vinculadas o no, tengan lugar en el marco de un mecanismo estructurado.

A estos efectos, **se considera mecanismo estructurado** todo acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación en el que la ventaja fiscal derivada de las asimetrías híbridas a que se refieren dichos apartados en los términos en ellos señalados, esté cuantificada o considerada en sus condiciones o contraprestaciones o bien que haya sido diseñado para producir los resultados de tales asimetrías, excepto que el contribuyente o una persona o entidad vinculada con él no hubiera podido conocerlos razonablemente y no compartiera la ventaja fiscal indicada.

El **apartado 10** del **artículo 15 bis de la LIS** establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos o pérdidas que resulten fiscalmente deducibles en otro país o territorio en el que el contribuyente sea, asimismo, residente fiscal, en la parte que se compense con ingresos que no generen renta de doble inclusión.

En el caso de que dicho gasto se compense en el otro país o territorio en un período impositivo posterior al de la deducción del gasto o pérdida en el contribuyente, éste deberá integrar en su base imponible el importe correspondiente a la referida compensación en el período impositivo en que esta se produzca.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando el otro país sea un Estado miembro de la Unión Europea con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional en virtud del cual el contribuyente sea considerado residente fiscal en territorio español.

El **apartado 11** del **artículo 15 bis de la LIS** introduce la siguiente explicación, indicando que a efectos de lo dispuesto en este artículo 15 bis, se considera que un **ingreso genera renta de doble inclusión cuando esté sometido a tributación con arreglo a esta ley y a la legislación del otro país o territorio.**

Asimismo, el **apartado 12** del **artículo 15 bis de la LIS** explica que, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo 15 bis, **la referencia a personas o entidades vinculadas comprenderá:**

a. Las personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18 de la LIS.

b. Una entidad que ostente, directa o indirectamente, una participación de, al menos, un 25 por ciento en los derechos de voto del contribuyente o tenga derecho a percibir, al menos, un 25 por ciento de los beneficios del mismo, o en la que el contribuyente ostente dichas participaciones o derechos.

c. La persona o entidad sobre la que el contribuyente actúe conjuntamente con otra persona o entidad respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de aquélla, o la persona o entidad que actúe conjuntamente con otra respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital del contribuyente.

   A estos efectos, el contribuyente o, en el segundo supuesto, la persona o entidad, será tratado como el titular de una participación en relación con todos los derechos de voto o la propiedad del capital de la entidad o del contribuyente, respectivamente, que sean propiedad de la otra persona o entidad.

d. Una entidad en cuya gestión el contribuyente tenga una influencia significativa o una entidad que tenga una influencia significativa en la gestión del contribuyente. A estos efectos, se considera que existe influencia significativa cuando se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto de la misma.

Por último, el **artículo 15 bis** en su **apartado 13** señala que, **no resultará de aplicación lo previsto en los apartados anteriores** cuando la asimetría híbrida se deba a que el beneficiario esté exento del Impuesto, se produzca en el marco de una operación o transacción que se base en un instrumento o contrato financiero sujeto a un régimen tributario especial, ni cuando la diferencia en el valor imputado se deba a diferencias de valoración, incluidas las derivadas de la aplicación de la normativa de operaciones vinculadas.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 bis de la LIS, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [02469] y [02470] «Asimetrías híbridas (art. 15 bis LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- **En el período impositivo en que se contabilicen los gastos o pérdidas no deducibles fiscalmente**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 bis de la LIS, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [02469]**.
- **En el periodo impositivo en que se den las circunstancias señaladas en el artículo 15 bis de la LIS,** y teniendo en cuenta los límites temporales establecidos en el mismo, se deberá realizar un ajuste negativo en la **casilla [02470].**

Pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades

En relación con la no deducibilidad de estas pérdidas establecida en el **artículo 15 k) de la LIS**, consulte en este mismo Capítulo el apartado «Pérdidas por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios».

Disminución de valor originada por criterio de valor razonable

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, se introduce en el **artículo 15 l) de la LIS** una excepción a la regla general establecida por el artículo 17.1 de dicha Ley, según la cual las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

A estos efectos, el artículo 15 l) de la LIS establece que **no serán deducibles** las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades que cumplan requisitos exigidos por el artículo 15 k) de dicha Ley, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo establecido en el artículo 15.l) de la LIS, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [01808] «Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS)»** de la página 12 del modelo 200, el importe de las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades que cumplan los citados requisitos.

Aplicación artículo 15 k) LIS	
Si cumple los dos requisitos del art. 21.1.a) LIS: • Participación ≥ 5% o V. Adq. > 20 M€ • Antigüedad 1 año	**No es necesario que cumpla** con los requisitos del art. 21.1.a) LIS: • Participación ≥ 5% o V. Adq. > 20 M€ • Antigüedad 1 año
Además, **cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal ≥ 10%	Pero **no cumple** el requisito del art. 21.1.b) LIS, es decir, la entidad participada tributa a tipo nominal < 10%
Entonces, se aplicará el artículo 15 k) de la LIS	

Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 10 de noviembre de 2018, el **artículo 15 m) de la LIS** establece que **no será gasto deducible** la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos

Documentados, documentos notariales, cuando se trate de escrituras de préstamos con garantía hipotecaria en los que el sujeto pasivo sea prestamista (párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre).

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, el contribuyente en el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos no deducibles fiscalmente, deberá realizar un ajuste positivo en la **casilla [01813] «Deuda tributaria de actos jurídicos documentados (ITP y AJD) (art. 15 m) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las Autoridades portuarias

La disposición final sexta del Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda, con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020 que no hayan concluido a 9 de julio de 2020** (fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley), en relación con la nueva **deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias** regulada en el artículo 38 bis de la LIS, establece en el **artículo 15 n) de la LIS** un **nuevo supuesto de gasto no deducible**.

A estos efectos, el citado artículo 15 n) de la LIS establece que **no serán deducibles** aquellos **gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias** regulada en dicho artículo 38 bis de la LIS, incluidos los correspondientes a la amortización de los activos cuya inversión haya generado el derecho a la mencionada deducción.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 n) de la LIS, el contribuyente en el período impositivo en que se contabilicen los referidos gastos no deducibles fiscalmente, deberá realizar un ajuste positivo en la **casilla [02311] «Gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (art. 15 n) LIS)»** de la página 12 del modelo 200.

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

El **artículo 16 de la LIS** establece una serie de límites a la deducibilidad de los gastos financieros como se detalla a continuación. En relación a este artículo, hay que tener en cuenta la **Resolución de 16 de julio de 2012** (BOE de 17 de julio) dictada por la **Dirección General de Tributos**, con el objeto de delimitar los criterios interpretativos en la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros regulada en el entonces vigente artículo 20 del RDLeg. 4/2004.

Gastos financieros deducibles

Los gastos financieros netos serán deducibles con el **límite del 30 por ciento** del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, hay que tener en cuenta lo siguiente:

- Se entenderá por **gastos financieros netos**, el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de la LIS.
- El **beneficio operativo** se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo:
  - **Eliminando** la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y
  - **Adicionando** los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por ciento, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 15 h) de la LIS.

Aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros

Cuando los gastos financieros netos de un período impositivo de un año de duración no superen 1 millón de euros, estos serán deducibles fiscalmente sin sujeción al límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio. Y cuando el período impositivo tenga una duración inferior a un año, la cuantía de gastos financieros netos del mismo deducibles fiscalmente sin dicho límite será la resultante de multiplicar 1 millón de euros por la proporción de la duración del período impositivo respecto del año.

Los gastos financieros netos no deducidos podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite del 30 por ciento referido. En caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcancen dicho límite, la diferencia entre este y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite, respecto de la deducción de los gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

No ocurre lo mismo respecto del importe de 1 millón de euros, en la medida en que si los gastos financieros netos de un ejercicio no alcanzan dicho importe, la diferencia entre 1 millón de euros y el gasto financiero neto deducido en el período impositivo no se puede aplicar en períodos impositivos futuros. Sin embargo, el importe de 1 millón de euros puede alcanzarse con los gastos financieros netos del período impositivo y con gastos financieros pendientes de deducir de períodos impositivos anteriores hasta dicho importe.

En cuanto a la aplicación de esta limitación a las entidades que tributen con arreglo a lo dispuesto en el artículo 43 de la LIS, el artículo 16.3 de la LIS establece que los gastos financieros netos imputados a los socios de dichas entidades, se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del límite del 30 por ciento.

Por último, en relación a la aplicación de la limitación de en la deducibilidad de los gastos financieros, el **artículo 16.5 de la LIS** establece que los **gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades** se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1 de este artículo.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

Excepciones a la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros

La limitación en la deducibilidad de los gastos financieros netos no se aplicará:

- A las **entidades de crédito y aseguradoras**.

  A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

  El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los **fondos de titulización hipotecaria**, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los **fondos de titulización de activos** a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

- En el período impositivo en que se produzca la **extinción de la entidad**, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

Ajustes por la limitación en la deducibilidad de gastos financieros

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 16 de la LIS, el contribuyente deberá realizar una serie de ajustes en las **casillas [00363] y [00364] «Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que **se contabilicen** los gastos financieros netos, el contribuyente deberá realizar un ajuste positivo en la **casilla [00363]** por el importe de esos gastos que no sean deducibles.
- Cuando en períodos impositivos posteriores dichos gastos **sean deducibles**, el contribuyente realizará ajustes negativos en la **casilla [00364]** por el importe de los mismos.

Cumplimentación del cuadro «Limitación en la deducibilidad de gastos financieros» (página 20 del modelo 200)

Además de realizar los ajustes que correspondan por la aplicación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, los contribuyentes deberán cumplimentar los tres apartados de este cuadro de la página 20 del modelo 200 de la forma que se explica a continuación.

A tener en cuenta:

Las **entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal** y, por tanto, hayan marcado las **casillas [00009] y [00010]** de la página 1 del modelo 200, deben cumplimentar los datos referidos a las **casillas [00363] y [00364] «Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS)»** de la página 12 del modelo 200 mencionadas, pero no los datos de la página 20 del modelo 200, que deberán recogerse en las páginas correspondientes del modelo 220.

1. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)

En este apartado se detallan en las casillas [01240] a [01259] los distintos conceptos clasificados en las letras a) a m) que la entidad deberá cumplimentar en su caso, en aplicación de las distintas reglas que sobre la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros establece el artículo 16 de la LIS.

Todos estos conceptos, que en determinados casos conllevan la realización de operaciones aritméticas, se dividen en este apartado en dos bloques: uno, que se corresponde con la aplicación del límite adicional establecido para los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades establecido en los artículos 16.5 y/o 83 de la LIS (casillas [01240] a [01244]); y otro, que se refiere a la aplicación del límite establecido para los gastos financieros netos regulado en el artículo 16.1 y 2 de la LIS (casillas [01245] a [01259]).

A tener en cuenta:

Si los gastos financieros netos deducibles en el período (generados en el propio período y en períodos anteriores aplicados) son inferiores al 30 por ciento de [i1+i2+i3+i4+i5], y a 1.000.000 € el importe a consignar en la casilla [01249] es el 30 por ciento de [a-b-c-d + e] y si son superiores a 1.000.000 € el importe a consignar en la casilla [01249] es el mayor de 30 por ciento de [i1+i2+i3+i4+i5] ó 1.000.000 €.

El límite de 1.000.000 € se debe prorratear, en su caso, en función de los días del período impositivo respecto del año.

En cuanto a la casilla [01248], si los ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión de capitales propios (casilla [01247]) son superiores a los gastos financieros del período impositivo excluidos aquellos a que se refiere el artículo 15 g), h), y j) de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo no afectados por el artículo 16.5 y 83 de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por los artículos 16.5 y 83 de la LIS y a los gastos financieros netos del período no deducibles por aplicación del límite de los artículos 16.5 y 83 de la LIS (casillas [01246], [01245], [01240] y [01243], respectivamente), el importe a consignar en la casilla [01248] es cero.

2. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir

En este apartado la entidad deberá consignar:

- En la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período. Por límite 16.5 y 83 LIS»**, se deberá incluir los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades generados en los períodos impositivos correspondientes a 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 respectivamente, y que al principio del período impositivo objeto de declaración, están pendientes de deducir por aplicación de la limitación regulada en los artículos 16.5 y 83 de la LIS.

  Las filas correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2020(**) de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerán cerradas para el período impositivo 2020, por lo que no se deberán cumplimentar.

- En la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período. Resto»**, la entidad deberá incluir los gastos financieros netos generados en los períodos impositivos 2012 a 2019, y que al principio del período impositivo objeto de declaración están pendientes de deducir por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS; así como los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades generados en dichos períodos que cumpliendo el límite establecido en los artículos 16.5 y 83 de la LIS, no fueron deducibles en períodos impositivos anteriores por aplicación del límite previsto en el artículo 16.1 de dicha norma.

  La **«fila 2020(**)»** de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerá cerrada para el período impositivo 2020, por lo que no se deberá cumplimentar.

  En las casillas [01188], [01193], [01198], [01203], [01463], [01737], [01978] y [02254], la entidad consignará los gastos financieros generados en los períodos impositivos correspondientes a 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 respectivamente, que estén pendientes de deducir en el período objeto de declaración de acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»**, la entidad deberá consignar el importe que de los gastos financieros generados en los períodos impositivos 2012 a 2019 pendientes de deducir recogidos en la columna «Pendiente de aplicación a principio del período», aplique en el período impositivo objeto de declaración.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros. Por límite 16.5 y 83 LIS»**, la entidad consignará los gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros generados, de acuerdo a lo establecido anteriormente, en los períodos impositivos 2015 a 2019, respectivamente.

> Las filas correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, y 2014 de generación de los gastos financieros pendientes de aplicación, permanecerán cerradas para el período impositivo 2020, por lo que no se deberán cumplimentar.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros. Resto»**, se incluirán los gastos financieros netos pendientes de deducir en períodos impositivos futuros, que no hayan sido objeto de deducción en los períodos impositivos 2012 a 2019 por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS, y, asimismo, los gastos financieros deriva- dos de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, que cumpliendo el límite de los artículos 16.5 y 83 de la LIS, estén pendientes de deducir por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de dicha norma.

Nota común a la cumplimentación de este apartado 2:

Este apartado solo se cumplimentará cuando se apliquen en el ejercicio, importes correspondientes al exceso de límites de beneficio operativo procedentes de ejercicios anteriores, o cuando deba figurar algún importe en la columna que recoge los excesos sobre el límite de beneficio operativo pendientes de aplicar en períodos futuros.

La **«fila 2020 (*)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga gastos financieros netos pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, que se hayan generado en otro período impositivo iniciado en 2020, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.

La **«fila 2020(**)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, devengados en el propio período impositivo, deducibles en los próximos períodos impositivos.

3. Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado

Las cantidades a consignar en este apartado de la página 20 del modelo 200 serán las que en todos y cada uno de los casos se correspondan con la diferencia, entre el límite establecido en el apartado 1 del artículo 16 de la LIS y los gastos financieros netos, a que se refiere el apartado 2 de ese artículo y con arreglo a lo dispuesto en este último apartado:

- En la columna **«Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período»**, la entidad consignará el importe generado en los períodos impositivos 2015 a 2019, que esté pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»**, se deberá incluir la parte de los importes consignados en la columna anterior «Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período» correspondientes a los períodos impositivos 2015 a 2019, que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»**, la entidad consignará la diferencia positiva entre los importes relativos a los períodos impositivos 2015 a 2019, que se han consignado en las columnas «Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del

período» y «Aplicado en esta liquidación». La cantidad que resulte se podrá aplicar en períodos impositivos futuros.

> La fila de esta columna correspondiente al ejercicio 2015 de generación de los importes pendientes de adición por límite del beneficio operativo no aplicado que quedan pendientes para su aplicación en períodos futuros, permanecerá cerrada para el período impositivo 2020, por lo que no se deberán cumplimentar.

> **Nota común a la cumplimentación de este apartado 3:**
>
> Este apartado solo debe cumplimentarse cuando se apliquen en el ejercicio exceso de límites de beneficio operativo procedentes de ejercicios anteriores o cuando deba figurar algún importe en la columna que recoge los excesos sobre el límite de beneficio operativo pendientes de aplicar en períodos futuros.
>
> La **«fila 2020 (*)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga pendiente de adición por límite del beneficio operativo no aplicado por otro período impositivo iniciado en 2020, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.
>
> La **«fila 2020(**)»** solo se cumplimentará cuando la entidad tenga pendiente de adición por límite del beneficio operativo no aplicado, generado en el propio período impositivo, aplicable en los próximos períodos impositivos.

Ejemplo

Ejemplo 1:

Cómo aplicar gastos financieros netos procedentes de ejercicios anteriores

La entidad «A» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- Beneficio Operativo (BO): 100 millones €
- Gastos financieros (GF):
  - Año 0: 80 millones €
  - Año 1: 20 millones €
  - Año 2: 40 millones €

Según establece el artículo 16.1 de la LIS, la entidad puede deducirse los gastos financieros netos con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio; siendo deducibles en todo caso, los gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

> Límite máximo:
>
> - 30% Beneficio operativo = 30% x 100 = **30 millones €**
> - 1 millón €

Año 0:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 30 millones €
Límite del BO no consumido

Año 1:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 20 millones € del período impositivo + 10 millones € del período impositivo anterior (Año 0)
GF pendientes de deducir = 40 millones € del período impositivo anterior (Año 0)

Año 2:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 30 millones € del período impositivo
GF pendientes de deducir = 40 millones € del Año 0 y 10 millones € de este período impositivo (Año 2).

Millones €	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	80	30	30	---	50
Año 1	20	30	20 + 10	---	40
Año 2	40	30	30	---	40 + 10

Ejemplo 2:

Cómo adicionar a ejercicios futuros el beneficio operativo no utilizado

La entidad «B» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- Beneficio Operativo (BO): 100 millones €
- Gastos financieros (GF):
  - Año 0: 20 millones €
  - Año 1: 10 millones €
  - Año 2: 60 millones €

Límite máximo:

- 30% Beneficio operativo = 30% x 100 = **30 millones €**
- 1 millón €

Año 0:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 20 millones € del período impositivo
Límite del BO no consumido

Año 1:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 10 millones € del período impositivo
GF pendientes de deducir = 20 millones €

Año 2:

Límite BO = 30 millones € (30% de 100)
GF deducibles = 60 millones € (30 millones € por aplicación del límite del período impositivo + 30 millones € que provienen del exceso de BO de los períodos anteriores)
GF pendientes de deducir = 0

Millones €	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	20	30	20	10	---
Año 1	10	30	10	20 + 10	---
Año 2	60	30 + 30	60	---	---

Ejemplo 3:

Cómo aplicar el límite de 1 millón de euros

La entidad «C» presenta los siguientes datos en el período impositivo:

- Beneficio Operativo (BO) anual de cada período impositivo: 2 millones €
- Gastos financieros (GF):
  Año 0: 0,8 millones €
  Año 1: 1,1 millones €
  Año 2: 0,8 millones €

Límite máximo:

- 30% Beneficio operativo = 30% x 2 = **0,6 millones €**
- 1 millón €

Año 0:

GF deducibles = 0,8 millones € por ser menor de 1 millón €

Año 1:

GF deducibles = 1 millón €
GF pendientes de deducir = 0,1 millones €

Año 2:

GF deducibles = 0,8 millones € del período impositivo + 0,1 millones &euro que provienen del período impostivo anterior (Año 1)
GF pendientes de deducir = 0

Millones €	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
Año 0	0,8	1	0,8	---	---
Año 1	1,1	1	1	---	0,1
Año 2	0,8	1	0,8 + 0,1	---	---

Reglas de valoración

Revalorizaciones contables

En el **segundo párrafo** del **artículo 17.1 de la LIS** se establece como regla general que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tienen efectos fiscales, en cuanto no deban imputarse en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo:

- **lo dispuesto en el artículo 15.l) de la LIS**, para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017 (véase en este capítulo la explicación de las casillas [01808] y [01812] «Disminución de valor originada por criterio de valor razonable (art. 15 l) LIS»),
- **o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria**, para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018 (véase en este capítulo la explicación de las casillas [02129] y [02130] «Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS»).

Cumplimentación del modelo 200

Si el contribuyente realiza una revalorización contable no amparada por una norma legal o reglamentaria, deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00345] y [00346] «Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200:

- En el período impositivo en que la revalorización del elemento de haya **imputado contablemente** al resultado del ejercicio, se deberá incluir el importe de la misma en la **casilla [00346]** de disminuciones.
- En el período impositivo que contabilice **gastos** vinculados con los activos revalorizados se deberá incluir el importe de los mismos en la **casilla [00345]** de aumentos. En el caso en que lo que contabilice sea **ingresos**, dicho importe deberá incluirse en la **casilla [00346]** de disminuciones.

Primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, el Real Decreto-ley 27/2018, modifica la LIS con el objetivo de introducir en el Impuesto sobre Sociedades los efectos de la **Circular 4/2017, de 27 de noviembre**, del Banco de España, a entidades de crédito.

Los cargos y abonos a cuentas de reservas que se generen con ocasión de los ajustes de la primera aplicación de la Circular 4/2017 tendrán efectos fiscales, cuando así proceda por la aplicación de la normativa reguladora del Impuesto, por lo que deberán integrarse en la base imponible del Impuesto correspondiente a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018.

A estos efectos, en el **segundo párrafo del artículo 17.1 de la LIS** se establece que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de lo señalado en la letra l) del artículo 15 de esta Ley, o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

De esta forma, se ha establecido un **régimen transitorio en la disposición transitoria trigésima novena de la LIS** para integrar en la base imponible esos cargos y abonos a cuenta de reservas que tengan la consideración de gastos e ingresos, respectivamente, derivados de la primera aplicación de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, en cuanto tengan efectos fiscales, de forma que dicha integración se llevará a cabo por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018.

Cumplimentación del modelo 200

Estas entidades deberán realizar en las **casillas [02129] y [02130] «Ajustes por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España, a entidades de crédito (DT 39 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, los ajustes derivados de la primera aplicación de la Circular 4/2017:

- En la **casilla [02129]** las entidades deberán consignar el importe correspondiente a la integración de los **cargos** derivados de esa primera aplicación.
- En la **casilla [02130]** las entidades deberán consignar el importe correspondiente a la integración de los **abonos** derivados de esa primera aplicación.

Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos

El **artículo 17.2 de la LIS** establece que las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.

A estos efectos, el **artículo 17.5 de la LIS** establece que en este supuesto, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o

fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación del artículo 17.5 de la LIS, la entidad transmitente deberá realizar en las **casillas [01818] y [01819] «Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos (art. 17.2 LIS)»**, las correcciones al resultado contable que se deriven de dicha integración.

Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado

Según lo dispuesto en el **artículo 17.4 de la LIS**, se valorarán por su **valor de mercado** los siguientes **elementos patrimoniales**:

a. Los transmitidos o adquiridos **a título lucrativo**. No tendrán esta consideración las subvenciones.

b. Los **aportados a entidades y los valores recibidos** en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS o bien en el supuesto de las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c. Los **transmitidos a los socios** por causa de disolución, separación de los mismos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.

d. Los transmitidos en virtud de **fusión y escisión total o parcial**, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

e. Los adquiridos por **permuta**.

f. Los adquiridos por **canje o conversión**, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes intervinientes en las operaciones referidas en las letras anteriores deberán incluir en las **casillas [00347] y [00348] «Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los ajustes derivados de aplicar las siguientes reglas:

- La entidad transmitente deberá integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.
- Los socios de dicha entidad integrarán en su base imponible la diferencia entre el valor del mercado de la participación recibida y el valor fiscal de la participación anulada.

> **Recuerde:**
>
> **Se entenderá por valor de mercado** el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre

partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de la LIS.

SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión

El **artículo 17.6 de la LIS** establece que en la reducción de capital con **devolución de aportaciones** se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de **distribución de la prima de emisión** de acciones o participaciones.

No obstante, tratándose de operaciones realizadas por **sociedades de inversión de capital variable** reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, no sometidas al tipo general de gravamen, el importe total percibido en la reducción de capital con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra.

Cualquiera que sea la cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión realizada por dichas sociedades de inversión de capital variable, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.

Se aplicará lo anteriormente señalado a **organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable** que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 17.6 de la LIS, el contribuyente deberá incluir en la **casilla [00371] «SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, las cantidades que deban integrar en su base imponible los socios (contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades) con motivo de las **reducciones de capital con devolución de aportaciones y de la distribución de la prima de emisión** realizadas por las sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen y por los organismos de inversión colectiva equivalentes a dichas sociedades que estén registrados en otro Estado.

Operaciones vinculadas

El **artículo 18 de la LIS** establece que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su **valor de mercado**.

El importe de la diferencia, en caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de las operaciones se incluirá en **casillas [01011] y [01012] «Operaciones vinculadas: aplicación**

del valor de mercado (artículo 18 LIS)» de la página 12 del modelo 200, según corresponda.

Puede consultar las particularidades de las operaciones con personas o entidades vinculadas en el Capítulo 8 de este Manual práctico.

Cambios de residencia y otras operaciones del artículo 19 LIS

En el **artículo 19.1 de la LIS** se establece que se integrará en la base imponible la **diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal** de los elementos patrimoniales que sean propiedad de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español de la mencionada entidad.

Asimismo, en el **artículo 19.2 de la LIS** se determina la valoración por el valor de mercado para las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

Cumplimentación del modelo 200

En estos supuestos, el **importe de la diferencia**, en el caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de los elementos patrimoniales y operaciones se incluirá en las **casillas [01013] y [01014] «Cambios de residencia y otras operaciones del artículo 19 LIS»** de la página 12 del modelo 200, según corresponda.

A tener en cuenta:

En las **casillas [01013] y [01014]** se incluirán también las correcciones al resultado contable que los contribuyentes tengan que realizar en aplicación de otros **supuestos distintos** de los anteriores recogidos en el citado artículo 19 de la LIS.

Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal

El **artículo 20 de la LIS** establece que cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

a. Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del **activo circulante**, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gasto.

b. Tratándose de elementos patrimoniales **no amortizables** integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.

c. Tratándose de elementos patrimoniales **amortizables** integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.

d. Tratándose de **servicios**, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en este precepto, en el período impositivo que la entidad adquirente de un elemento patrimonial o de un servicio tenga diferente valoración contable y fiscal, deberá integrar en las **casillas [01015] y [01016] «Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (artículo 20 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, la diferencia de ambos valores.

Exenciones

Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes y no residentes en territorio español

1. El **artículo 21.1 de la LIS** establece que **estarán exentos** los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

   a. Que el **porcentaje de participación**, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento, o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

      - Esta participación se debe poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se debe mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tiene también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

      - En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en el artículo 21.1.a) de la LIS. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, CAU en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados.

        El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

b. Adicionalmente, **en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español**, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

- A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.
- Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.
- En ningún caso se entenderá cumplido este requisito cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

  En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

Importante:

La exención prevista en este apartado 1, no se aplicará respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. Según lo dispuesto en el **artículo 21.2 de la LIS**:

a. Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

b. Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

c. La exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

   La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

   - Que conserve el registro contable de dichos valores.
   - Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.
   - Que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 21.1 de la LIS para la aplicación de la exención.

La disposición transitoria decimoséptima de la LIS, establece que **lo dispuesto en el artículo 21.2 de la LIS**, **no es aplicable** a las retribuciones correspondientes a **préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014**.

Cumplimentación del modelo 200

- **Entidades residentes**

  En aplicación de lo dispuesto en los **artículos 21.1 y 21.2 de la LIS**, los contribuyentes que perciban dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes en territorio español, deberán incluir en la **casilla [00370] «Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes (art. 21.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las disminuciones en el resultado contable que procedan por la aplicación de la exención sobre la percepción de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes en territorio español, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS.

- **Entidades no residentes**

  En el caso de que los contribuyentes perciban dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, deberán incluir en la **casilla [02181] «Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes (art. 21.1 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, los importes correspondientes a las disminuciones en el resultado contable que procedan por la aplicación de la exención sobre la percepción de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español,

siempre que se cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS.

Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores de entidades residentes y no residentes en territorio español

El **artículo 21.3 de la LIS** establece que la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad estará exenta cuando se cumpla.

El requisito previsto en la letra a) del artículo 21.1 de la LIS el día en que se produzca la transmisión.

Adicionalmente en los casos de transmisión de participaciones de entidades no residentes, el requisito previsto en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS que deberá cumplirse en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

Exención parcial

1. En el caso de que el requisito previsto en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

   a. Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

   b. Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

2. En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) o b) del artículo 21.1 de la LIS, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

   a. Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

   b. Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en el artículo 21.3 de la LIS se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 31 de la LIS, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en la letra a) del artículo 21.1 de la LIS, se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

Rentas negativas

1. **No se integrarán en la base imponible** las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:

   a. que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21.3 de la LIS. No obstante, el requisito relativo al porcentaje de participación o valor de adquisición, según corresponda se entenderá cumplido cuando el mismo se haya alcanzado en algún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión.

   b. en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

   En el supuesto de que los requisitos señalados se cumplan parcialmente, en los términos establecidos en el artículo 21.3 de la LIS, lo dispuesto anteriormente se aplicará de manera parcial.

2. **Se integrarán en la base imponible** las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en entidades respecto de las que no se produzcan ninguna de las circunstancias previstas en el punto anterior, con las siguientes **especialidades:**

   a. En el caso de que la participación hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dichas rentas negativas **se minorarán en el importe de la renta positiva generada en la transmisión precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción** para la eliminación de la doble imposición.

   b. El importe de las rentas negativas **se minorará**, en su caso, en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada **a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009,** siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios **no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS.**

Supuestos de no aplicación de la exención

No se aplicará la exención prevista en el artículo 21.3 de la LIS:

a. A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, según artículo 5.2 de la LIS, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b. A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

c. A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 100 de la LIS, siempre que, al menos, el 15 por ciento de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los períodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos períodos impositivos.

Cumplimentación del modelo 200

En relación con la exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores, regulada en el artículo 21.3 de la LIS, se deberán realizar los siguientes ajustes:

a. **Entidades residentes**

- Respecto a la renta obtenida en la transmisión de participaciones de **entidades residentes,** se deberá incluir en la **casilla [02183] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, el importe de las rentas positivas obtenidas de dicha transmisión que están exentas por cumplir con los requisitos del artículo 21.3 de la LIS.

- En la **casilla [02182] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, deberá incorporarse el importe de las rentas negativas obtenidas en la transmisión de participaciones de entidades residentes que no se integren en la base imponible por cumplir los requisitos del artículo 21.3 de la LIS o bien por no cumplir el requisito de la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

b. **Entidades no residentes**

- En cuanto a la renta obtenida en la transmisión de participaciones de entidades no residentes, se deberá incluir en la **casilla [02185] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200, el importe de las rentas positivas obtenidas de dicha transmisión que están exentas por cumplir con los requisitos del artículo 21.3 de la LIS.

- En la **casilla [02184] «Exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores entidades no residentes (art. 21.3 LIS)»** de la página 12 del modelo 200. deberá incorporarse el importe de las rentas negativas obtenidas en la transmisión de

participaciones de entidades no residentes que no se integren en la base imponible por cumplir los requisitos del artículo 21.3 de la LIS o bien por no cumplir el requisito de la letra b) del artículo 21.1 de la LIS.

Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades residentes y no residentes en territorio español

El **artículo 21.3 de la LIS** establece que la renta positiva obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo, estará exenta cuando se cumpla:

- El requisito previsto en la **letra a) del artículo 21.1 de la LIS** el día en que se produzca la transmisión.
- Adicionalmente en los casos de **transmisión de participaciones de entidades no residentes,** el requisito previsto en la **letra b) del artículo 21.1 de la LIS** que deberá cumplirse en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

Exención parcial

Esta exención también se puede aplicar parcialmente de la misma forma que hemos indicado en el supuesto de la exención sobre la renta obtenida en la transmisión de valores de entidades residentes y no residentes en territorio español.

Reglas especiales

En los siguientes supuestos, la aplicación de esta exención tendrá las siguientes especialidades:

a. Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

   - La aportación de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.
   - La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

   En este supuesto, la exención no se aplicará sobre la renta diferida en la entidad transmitente como consecuencia de la operación de aportación, salvo que se acredite que la entidad adquirente ha integrado esa renta en su base imponible.

b. Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible del IRPF, derivadas de la aportación de participaciones en entidades.

   En este supuesto, cuando las referidas participaciones sean objeto de transmisión en los dos

años posteriores a la fecha en que se realizó la operación de aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente y el valor de mercado en el momento de su adquisición, salvo que se acredite que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad durante el referido plazo.

Rentas negativas

Serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada en los diez años anteriores a la fecha de la extinción, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

Cumplimentación del modelo 200

En relación con la exención sobre la renta obtenida en supuestos del artículo 21.3 de la LIS distintos de la transmisión de valores, se deberán realizar los siguientes ajustes:

a. **Entidades residentes**

- Respecto a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo de entidades residentes, se deberá incluir en la **casilla [02187] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades residentes»** de la página 13 del modelo 200, el importe de las rentas positivas obtenidas en estos supuestos que están exentas por cumplir con los requisitos del artículo 21.3 de la LIS.

- En la **casilla [02186] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades residentes»** de la página 13 del modelo 200, deberá incorporarse el importe de las rentas negativas obtenidas en los supuestos del artículo 21.3 de la LIS distintos de las transmisiones de participaciones de entidades residentes que no se integren en la base imponible.

b. **Entidades no residentes**

- En cuanto a la renta obtenida en la transmisión de participaciones de entidades no residentes, se deberá incluir en la **casilla [02189] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades no residentes»** de la página 13 del modelo 200, el importe de las rentas positivas obtenidas en estos supuestos que están exentas por cumplir con los requisitos del artículo 21.3 de la LIS.

- En la **casilla [02188] «Exención sobre la renta obtenida en los supuestos del art. 21.3 LIS distintos a transmisiones de valores de entidades no residentes»** de la página 13 del modelo 200, deberá incorporarse el importe de las rentas negativas obtenidas en los supuestos del artículo 21.3 de la LIS distintos de las transmisiones de participaciones de

entidades residentes que no se integren en la base imponible.

Nota común a las exenciones del artículo 21 de la LIS

El a**rtículo 21.9 de la LIS** establece que no se aplicará la exención prevista en este artículo:

a. A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b. A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c. A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 o 32 de esta Ley.

Exención de rentas en el extranjero

El **artículo 22 de la LIS** regula la exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en dicho artículo, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00256] y [00278] «Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- El **artículo 22.1 de la LIS** establece la exención de las **rentas positivas** obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español, así como las derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o del cese de su actividad, cuando el establecimiento permanente haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos previstos en el artículo 21.1 de dicha Ley.

  En consecuencia, cuando la entidad obtenga estas rentas positivas exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 22.1 de la LIS, deberá incluir el importe de las mismas en la **casilla [00278]** de disminución del resultado contable.

- El **artículo 22.2 de la LIS** ya establecía que no se integrarán en la base imponible las **rentas negativas** obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, pero para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, establece que tampoco se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión del establecimiento permanente.

  Por lo tanto, en base a lo dispuesto en este artículo la entidad deberá incluir en la **casilla [00256]** de aumentos el importe correspondiente a dichas rentas negativas.

  No obstante, el **artículo 22.2 de la LIS** establece en su último párrafo que serán **fiscalmente deducibles** las **rentas negativas** generadas en caso de cese del establecimiento permanente. En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de las

rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

En consecuencia, la entidad deberá incluir este importe en la **casilla [00256]** de aumentos.

Notas aclaratorias respecto a los artículos 22.1 y 22.2 de la LIS:

El **artículo 22.3 de la LIS** establece que se considerará que **una entidad opera mediante un establecimiento permanente** en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice todo o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes. En particular, se entiende que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se está a lo que de él resulte.

Asimismo, el **artículo 22.4 de la LIS** establece que se considerará que **un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos** en un determinado país, cuando realicen actividades claramente diferenciables y la gestión de éstas se lleve de modo separado.

Por último, según lo dispuesto en el **artículo 22.5 de la LIS**, se considerarán **rentas de un establecimiento permanente** aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

El **artículo 22.6 de la LIS** establece que no se aplicará el régimen previsto en dicho artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el **artículo 21.9 de la LIS**. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

Régimen transitorio (DT 16ª.4 y 16ª.5 de la LIS)

En relación al régimen regulado en el artículo 22.1 y 2 de la LIS, hay que tener en cuenta el **régimen transitorio** previsto en el **apartado 4 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** según el cual, en el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido **rentas negativas netas** que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención prevista en el artículo 22 de esta Ley o la deducción a que se refiere el artículo 31 de esta Ley sólo se aplicarán a las **rentas positivas obtenidas** con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

Asimismo, el **apartado 5 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** establece otro **régimen transitorio** para los casos de transmisión de un establecimiento permanente en períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, según el cual la base imponible de la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las **rentas negativas netas** generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 sobre las **rentas positivas netas** generadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados a partir de esta fecha, con el **límite de la renta positiva** derivada de la transmisión del mismo.

Rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente (EP) (art. 22 LIS)

Procedencia de las rentas		Períodos impositivos anteriores al 1/1/2017	Períodos impositivos posteriores al 1/1/2017
Obtenidas mediante EP	**Rentas positivas**	Exentas	Exentas
	Rentas negativas	NO se integran en BI	NO se integran en BI
Derivadas de transmisión de EP	**Rentas positivas**	Exentas	Exentas
	Rentas negativas	SÍ se integran en BI Si adquirente es entidad del grupo, existe régimen de diferimiento (art. 11.11 LIS)	NO se integran en BI Se deroga régimen de diferimiento de art. 11.11 LIS
Derivadas de cese de EP	**Rentas positivas**	Exentas (aunque no se indica expresamente)	Exentas
	Rentas negativas	SÍ se integran en BI	SÍ se integran en BI

Notas al cuadro:

Rentas exentas si EP sujeto y no exento a un impuesto análogo al Impuesto sobre Sociedades con tipo nominal >10%.

Rentas negativas que se integren en BI se minoran de acuerdo con art. 22. LIS.

Exención de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles

Según se establece en la **disposición adicional sexta de la LIS**, estarán exentas en un **50 por ciento** las **rentas positivas** derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir de 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012, sin que formen parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles, ni la cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

Están excluidos de la aplicación de la disposición adicional sexta de la LIS, los casos de inmuebles adquiridos o transmitidos por personas o entidades con determinadas vinculaciones societarias (artículo 42 del Código de Comercio) o de parentesco que se señalan en ella.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes que tengan derecho a esta exención en la casilla [00519] **«Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, incluirán el **50 por ciento** de las **rentas positivas** derivadas de la transmisión de los inmuebles (no excluidos de la aplicación) referidos, sin que formen parte de esas rentas las pérdidas por deterioro relativas a tales inmuebles transmitidos, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

Rentas procedentes de la transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias

La **disposición adicional sexagésima octava de la Ley 6/2018**, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, establece que con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, y con vigencia indefinida, estarán exentas en el Impuesto sobre Sociedades las **rentas obtenidas por las Autoridades Portuarias** como consecuencia de la transmisión de elementos de su inmovilizado, siempre que el importe total de la transmisión se destine a la **amortización de préstamos** concedidos por Puertos del Estado o por entidades oficiales de crédito para financiar inversiones en elementos del inmovilizado relacionadas con su objeto o finalidad específica.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de esta disposición, las Autoridades Portuarias en la **casilla [01824] «Rentas procedentes de transmisión de inmovilizado obtenidas por las Autoridades Portuarias (DA 68ª Ley 6/2018)»** de la página 13 del modelo 200, deberán incluir el importe de las rentas obtenidas por dichas Autoridades Portuarias como consecuencia de la transmisión de elementos de su inmovilizado, que están exentas por cumplir con la finalidad exigida en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 6/2018.

Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles

Régimen fiscal aplicable a las rentas procedentes de determinados activos intangibles

La regulación del incentivo de reducción de las rentas procedentes de la cesión de determinados activos intangibles («patent box») ha sido objeto de diversas modificaciones, por lo que el régimen fiscal aplicable es distinto según la fecha en que se haya producido la cesión o transmisión de los activos:

Antes del 29-09-2013

Normativa aplicable: Artículo 23 RDLeg. 4/2004, según redacción Ley 16/2007, de 4 de julio.

Importe de la reducción y requisitos

Los ingresos procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible

en un **50 por ciento** de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a. Que la entidad cedente **haya creado** los activos objeto de cesión.

b. Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

c. Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como **paraíso fiscal**.

d. Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

e. Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

Cumplimentación del modelo 200

En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **casilla [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»**, consignando el **50 por ciento** de dichos ingresos.

Desde el 29-09-2013 hasta el 30-06-2016

Normativa aplicable: Artículo 23 LIS, en su redacción original.

- **Importe de la reducción y requisitos**

  Las rentas procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un **40 por ciento** de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

  a. Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un **25 por ciento de su coste**.

  b. Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

  c. Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

d. Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

e. Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo anterior también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre **entidades que no formen parte de un grupo de sociedades** según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- **Rentas de la cesión de activos intangibles**

En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos su integración en la base imponible con la reducción recogida en el apartado anterior, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 12.2 o 13.3 de la LIS, en su caso, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

Cumplimentación del modelo 200

En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **casilla [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, consignando el **60 por ciento** de dichos ingresos.

Desde el 01-07-2016 hasta el 31-12-2017

Normativa aplicable: Artículo 23 LIS, según redacción Ley 48/2015, de 29 de octubre.

- **Importe de la reducción**

Las rentas procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del siguiente coeficiente:

a. En el **numerador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.

b. En el **denominador,** los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación y, en su caso, de la adquisición del activo.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

Lo anterior también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre **entidades que no tengan la condición de vinculadas**.

- **Rentas de la cesión de activos intangibles**

  En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos su integración en la base imponible con la reducción recogida en el apartado anterior, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación del artículo 12.2 de la LIS, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

- **Requisitos**

  Para la aplicación de esta reducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

  a. Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

  b. Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

  c. Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

  d. Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

Cumplimentación del modelo 200

En el caso de que el contribuyente aplique la reducción prevista en los apartados anteriores sobre las rentas derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la casilla [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)» de la página 13 del modelo 200, consignando como importe el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del coeficiente previsto en el artículo 23.1 de la LIS.

A partir del 01-01-2018

Normativa aplicable: Artículo 23 LIS, según redacción Ley 6/2018, de 3 de julio.

- **Importe de la reducción**

Las **rentas positivas** procedentes de la **cesión** del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un **60 por ciento** el resultado del siguiente coeficiente:

a. En el **numerador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.

b. En el **denominador**, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación tanto con terceros no vinculados con aquella como con personas o entidades vinculadas con aquella y de la adquisición del activo.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las **rentas positivas** procedentes de la **transmisión** de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.

A efectos de determinar el régimen de protección legal de los activos intangibles a que se refiere el párrafo primero de este apartado, se estará a lo dispuesto en la normativa española, de la Unión Europea e internacional en materia de propiedad industrial e intelectual que resulte aplicable en territorio español.

- **Rentas positivas susceptibles de reducción**

A efectos de aplicar esta reducción, tendrán la consideración de rentas positivas susceptibles de reducción, los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la entidad directamente relacionados con la creación de los activos que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, de las cantidades deducidas por aplicación del artículo 12.2 de la LIS en relación con los activos, y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible.

- **Rentas negativas susceptibles de reducción**

En caso de que en un período impositivo se obtengan rentas negativas y en períodos impositivos anteriores la entidad hubiera obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la renta negativa de ese período impositivo se reducirá en el porcentaje que resulte del artículo 23 de la LIS.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará en tanto las rentas negativas no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible y, en tal caso, las rentas positivas obtenidas en un período impositivo posterior se integrarán

en su totalidad hasta dicho importe, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje que resulte de la aplicación del artículo 23 de la LIS.

- **Requisitos**

  Para la aplicación de la reducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

  a. Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una **actividad económica** y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

  b. Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como **paraíso fiscal**, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

  c. Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de bienes o servicios **deberá diferenciarse** en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

  d. Que la entidad disponga de los **registros contables** necesarios para poder determinar cada uno de los ingresos y de los gastos directos a que se refiere el artículo 23 de la LIS, correspondientes a los activos objeto de cesión.

Cumplimentación del modelo 200

Según lo dispuesto en el artículo 23 de la LIS, los contribuyentes deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01822] y [00372] «Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»** de la página 13 del modelo:

- En el caso de que el contribuyente obtenga **rentas positivas** derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles, deberá realizar un ajuste negativo al resultado contable en la **casilla [00372]**, consignando como importe el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del coeficiente previsto en el artículo 23.1 de la LIS.

- En el caso de que el contribuyente obtenga **rentas negativas** derivadas de la cesión o la transmisión de activos intangibles y en períodos impositivos anteriores haya obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en el artículo 23 de la LIS (y cuya integración en la base imponible se haya recogido en la casilla [00372]), deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la **casilla [01822]**, consignando el importe de esa renta negativa reducida en el porcentaje que resulte del artículo 23.1 de la LIS y con el límite de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores a las que hubiera aplicado la reducción prevista en el artículo 23 de la LIS.

Rentas excluidas de la reducción

No darán derecho a la reducción en ningún caso las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos distintos de los referidos en el artículo 23.1

de la LIS, equipos industriales, comerciales o científicos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el dicho artículo 23.1 de la LIS.

Acuerdos previos

A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un **acuerdo previo de valoración** en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una **propuesta de valoración**, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo 23.1 de la LIS, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá **informe vinculante** emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

Régimen transitorio (disposición transitoria 20ª LIS)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 introdujo varias modificaciones en la disposición transitoria vigésima de la LIS, por lo que a partir de esa fecha, el régimen transitorio aplicable a la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016 es el siguiente:

1. Cesiones de activos intangibles realizadas antes del 29-09-2013

El contribuyente puede optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 del TRLIS, según redacción dada al mismo por la Ley 16/2007, de 4 de julio.

Lo anterior resultará de aplicación **hasta 30 de junio de 2021**.

A partir de 1 de julio de 2021, el contribuyente deberá aplicar a estas cesiones el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

2. Cesiones de activos intangibles realizadas desde el 29-09-2013 hasta el 30-06-2016

El contribuyente puede optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

Lo anterior resultará de aplicación **hasta 30 de junio de 2021**. **En el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016** directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, lo anterior resultará de aplicación **hasta 31 de diciembre de 2017**.

Por lo tanto, **a partir de 1 de julio de 2021, o de 1 de enero de 2018**, en su caso, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

A tener en cuenta:

Las opciones a que se refieren los dos apartados anteriores se ejercitarán a través de la declaración del período impositivo 2016 **(casilla [00067] «Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)»** de la página 1 del modelo 200).

3. Transmisiones de activos intangibles objeto de cesiones para las que el contribuyente hubiera ejercido la opción realizadas desde 01-07-2016 hasta el 30-06-2021

Los contribuyentes podrán optar por aplicar sobre las transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que hubieran ejercitado la opción establecida en los apartados 1 o 2 anteriores, que se realicen **desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021**, el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.

No obstante, en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido **entre 1 de enero y 30 de junio de 2016** directa o indirectamente a una entidad vinculada con el transmitente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, los contribuyentes únicamente podrán aplicar dicho régimen a las que se realicen **hasta 31 de diciembre de 2017**.

A tener en cuenta:

Esta opción se ejercitará a través de la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la

transmisión (**casilla [00067] «Opción régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (DT 20ª LIS)**» de la página 1 del modelo 200).

Aplicación para períodos impositivos que se inicien a partir de 01/01/2018 del régimen transitorio de la reducción de ingresos de determinados activos intangibles disponibles con anterioridad a 01/07/2016 (DT 20ª LIS)

Cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles

Realizadas antes del 29/09/2013	Límite aplicación opción	A partir 1/07/2021
Pueden optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 del TRLIS (redactado por la Ley 16/2007, de 4 de julio)	Hasta el 30/06/2021	Se deberá aplicar el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS (redactado por la Ley 6/2018, de 3 de julio)

Realizadas entre el 29/03/2013 y el 30/06/2016	Límite aplicación opción	A partir de 1/07/2021 o de 1/01/2018
Pueden optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS (según redacción vigente a 1 de enero de 2015)	Hasta el 30/06/2021	Se deberá aplicar el régimen previsto en el artículo 23 de la LIS (redactado por la Ley 6/2018, de 3 de julio)
	Hasta el 31/12/2017 (En el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles)	

Transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones por las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción que se realicen desde 1/07/2016 hasta 30/06/2021

Opción de tributación	Fecha de transmisión
Aplicación del régimen establecido en el artículo 23 de la LIS (según redacción vigente a 1 de enero de 2015)	Las transmisiones que se realicen desde el 01/07/2016 a 30/06/2021
	Las transmisiones que se realicen desde el 01/07/2016 hasta 31/12/2017 (en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles)

Obra benéfico-social de cajas de ahorro y fundaciones bancarias

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 24 de la LIS**, las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00373] y [00374] «Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS)»**:

1. Artículos 24.1 y 24.2 de la LIS

Según lo dispuesto en el **artículo 24.1 de la LIS** serán **deducibles fiscalmente** las cantidades que las cajas de ahorro y las fundaciones bancarias destinen de sus resultados a la financiación de obras benéfico-sociales, de conformidad con las normas por las que se rigen.

En este sentido, el **artículo 24.2 de la LIS** establece que las cantidades asignadas a la obra benéfico-social de las cajas de ahorro y de las fundaciones bancarias deberán aplicarse, al menos, en un **50 por ciento**, en el mismo período impositivo al que corresponda la asignación, o en el inmediato siguiente, a la realización de las inversiones afectas, o a sufragar gastos de sostenimiento de las instituciones o establecimientos acogidas a aquélla.

Cumplimentación del modelo 200

En consecuencia, las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán incluir en la **casilla [00374]** de disminuciones las cantidades que destinen del resultado del ejercicio correspondiente al período impositivo objeto de declaración a la financiación de las obras benéfico-sociales.

2. Artículo 24.3 de la LIS

No se integrarán en la base imponible:

a. Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b. Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

Cumplimentación del modelo 200

Las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán incluir en la **casilla [00373]** de aumentos, el importe de los **gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social** en el período impositivo de su devengo, y en la **casilla [00374]** de disminuciones, el importe de las rentas derivadas de la **transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social** en el período impositivo del devengo de dichas rentas.

3. Artículo 24.4 de la LIS

La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, **podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen**, en la proporción que los

dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos.

A tener en cuenta:

Para poder aplicarse dicha reducción, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

Cumplimentación del modelo 200

Siempre que se cumpla lo dispuesto en el artículo 24.4 de la LIS, las fundaciones bancarias deberán incluir en la **casilla [00373]** de aumentos, el importe de la **dotación a la obra benéfico-social**, o en su caso, el de sus **gastos de mantenimiento, en la proporción que los dividendos** percibidos de las entidades de crédito representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias y hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria **deberá comunicar** a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

Ajustes derivados de la aplicación de la deducción por doble imposición

Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 31.2 de la LIS**, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00340] y [01589] «Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En tanto que, por afectar a rentas integradas en la base imponible, obtenidas y gravadas en el extranjero por un impuesto (contabilizado como gasto) de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, y en relación a dichas rentas el contribuyente sea acreedor a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el artículo 31.2 de la LIS, el importe del **impuesto satisfecho en el extranjero** se incluirá en la **casilla [00340]**, como corrección de aumento, aun cuando no fuese plenamente deducible.

  A estos efectos, **tendrá la consideración de gasto deducible** aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el artículo 31.1 de la LIS, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

- En la **casilla [01589]** de disminuciones se deberá consignar la parte del impuesto satisfecho en el extranjero que no haya generado deducción por doble imposición por exceder en la cuota que correspondería aplicar en España si la renta se hubiera obtenido en territorio español, y siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

Este ajuste se realiza así debido a que el **artículo 31.2 de la LIS** establece que **tendrá la consideración de gasto deducible** aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el artículo 31.1 de la LIS, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional

Cuando en la base imponible del contribuyente se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una sociedad extranjera y afectos a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el artículo 32.1 de la LIS, a que tenga derecho el contribuyente, el impuesto que en el extranjero haya gravado los beneficios con cargo a los cuales hayan sido abonados dichos dividendos, en la cuantía correspondiente a estos, se deberá incluir en la **casilla [00351] «Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, como corrección de aumento, con independencia de que el contribuyente aplique o no la mencionada deducción.

Ajustes derivados de la aplicación de los regímenes tributarios especiales

Agrupaciones de interés económico

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **casillas [00375] y [00376] «Agrupación de interés económico (Capítulo II del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las entidades declarantes que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio residente en territorio español o no residente, pero con establecimiento permanente en el mismo, de una agrupación de interés económico española o de una agrupación europea de interés económico que apliquen el régimen fiscal especial de las agrupaciones de interés económico regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

Uniones temporales de empresas

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **casillas [01320] y [01321]** «Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS», **[00184] y [00544]** «Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)», **[01022] y [01023] «**Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTES (art. 45.2 LIS)» y **[01018] y [01019]** «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)» de la página 13 del modelo 200, por las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen fiscal especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas

El **artículo 62.2 de la LIS** establece que el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

Así, según lo dispuesto en este artículo, dicha **renta negativa** en la medida en que se corresponda con **bases imponibles negativas** generadas por la entidad transmitida durante el tiempo de pertenencia a dicho grupo fiscal y que hayan sido **objeto de compensación** por parte del propio grupo fiscal, no podrá ser objeto de integración nuevamente en el grupo fiscal, de tal manera que la renta negativa se minorará en el importe de esas bases imponibles negativas.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 62.2 de la LIS, la entidad transmitente deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01275] y [01276] «Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [01275]** de aumentos, se consignará el importe de las **bases imponibles negativas compensadas** en el grupo que se corresponden con dicha renta negativa.
- Asimismo, en el caso de que como consecuencia de la transmisión de la participación en esa entidad se genere una **renta negativa** que se corresponda con **bases imponibles negativas** de dicha entidad **no compensadas** en el seno del grupo fiscal, en la **casilla [01275]** de aumentos, se deberá consignar el importe de la renta negativa no deducible en la base imponible de la entidad transmitente por aplicación de lo dispuesto en el artículo 21.6 de la LIS.

Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional

El **artículo 50.1 de la LIS** establece para las **entidades (sociedades y fondos) de capital-riesgo**, reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, la **exención del 99 por ciento de las rentas positivas** que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de las entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 3 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan son los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive. Excepcionalmente, podrá admitirse una ampliación de este último plazo, hasta el vigésimo año, inclusive.

En los **párrafos cuarto y quinto del citado artículo 50.1 de la LIS**, se recogen otras condiciones para la aplicación de dicha exención y en el artículo 50.6 de la LIS, se recogen los supuestos en los que la exención no es aplicable en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS.

En cuanto a las **sociedades de desarrollo industrial regional, el artículo 51 de la LIS**

establece que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por las sociedades de desarrollo industrial regional reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, disfrutarán de la exención prevista en el artículo 21.1 de dicha norma cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

Cumplimentación del modelo 200

Según lo anterior, las sociedades y fondos de capital-riesgo y las sociedades de desarrollo industrial regional deberán incluir en la **casilla [00378] «Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (Capítulo IV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, el importe de las rentas exentas referidas en los párrafos anteriores de este apartado.

Régimen especial de las operaciones de reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS): valoración de bienes y derechos

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, deberán consignar en las **casillas [00379] y [00380] «Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200», las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

> **Importante:**
>
> Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el párrafo segundo del artículo 89.1 de la LIS.

Puede consultar las particularidades de este régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII, en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual Práctico.

Régimen fiscal de la minería

1. Minería e hidrocarburos: Factor de agotamiento

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, en los términos establecidos en los **Capítulos VIII y IX del Título VII de la LIS**, realizarán en las **casillas [00381] y [00382] «Minería e hidrocarburos: factor de agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)»** de la página 13 del modelo 200, los siguientes ajustes relacionados con el factor de agotamiento:

- Se consignará en la **casilla [00382]**, como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas

y ganancias, el importe de las cantidades que se destinen en concepto de **factor de agotamiento** por aquellos contribuyentes que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, de acuerdo con lo establecido en los **artículos 91 y 95 de la LIS**.

- Se consignarán en la **casilla [00381]**, como aumento del resultado contable, las cantidades que en su día redujeron la base imponible por factor de agotamiento y que por **incumplimiento de los requisitos** conforme a lo dispuesto en los **artículos 94 y 97 de la LIS**, deban ser integradas en la base imponible en el ejercicio objeto de declaración.

A tener en cuenta:

En el supuesto de **sociedades cooperativas**, deberá trasladarse con signo positivo el contenido de la **casilla [00381]** a las **casillas [C11] y/o [E11]** que figuran en la página 22 del modelo 200, según el carácter cooperativo o extracooperativo de la corrección al resultado contable. Con igual criterio, deberá trasladarse a las citadas casillas el contenido de la **casilla [00382]**, en este caso con signo negativo, al tratarse de una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación

Respecto del régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos regulado en el Capítulo IX del Título VII de la LIS, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 99.1 de la LIS**, los activos intangibles y gastos de naturaleza investigadora realizados en permisos y concesiones vigentes, caducados o extinguidos, se considerarán como activo intangible, desde el momento de su realización y **podrán amortizarse** con una cuota anual máxima del **50 por ciento**, y no existirá para ellos un período máximo de amortización.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 99.1 de la LIS, las entidades acogidas a dicho régimen especial deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00383] y [00384] «Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00384]** de disminuciones deberán consignar el **exceso de amortización fiscal** que, sobre la amortización contable, hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración en relación a las inversiones intangibles y gastos de investigación referidos en el párrafo anterior.

- En la **casilla [00383]** de aumentos, deberán consignar el importe de las amortizaciones de dichas inversiones y gastos, contabilizados en el período impositivo objeto de declaración **cuya deducibilidad fiscal haya sido aplicada en períodos impositivos anteriores** y en los que se haya efectuado la correspondiente corrección o ajuste negativo al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Transparencia fiscal internacional

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **casillas [00387] y [00388] «Transparencia fiscal internacional»** de la página 13 del modelo 200, por la imputación de rentas positivas obtenidas

por una o varias entidades no residentes en territorio español, en los términos previstos en el artículo 100 de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado al régimen de transparencia fiscal del Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

Empresas de reducida dimensión

El desarrollo de los distintos ajustes a realizar en las **casillas [00311] y [00312]** «Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)», **[00313] y [00314]** «Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)» y **[00323] y [00324]** «Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)» de la página 13 del modelo 200, por las empresas de reducida dimensión derivados de la aplicación de los incentivos fiscales a los que tienen derecho, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero

En el **artículo 106 de la LIS** se establece un régimen fiscal especial para determinados contratos de arrendamiento financiero, en el que con las condiciones y requisitos previstos en él se permite al cesionario la **amortización fiscal acelerada** de los activos objeto de dichos contratos, sin necesidad de su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes acogidos a este régimen especial deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00317] y [00318] «Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- La aplicación de este régimen especial supone para el cesionario acogido al mismo una **amortización fiscal más rápida** del elemento y, por tanto, un mayor gasto fiscal que contable, cuya diferencia deberá consignar en la **casilla [00318]** de disminuciones, en el período objeto de declaración.
- En los períodos impositivos posteriores, dichos importes **revertirán** como mayor gasto contable que fiscal, a consignar en la **casilla [00317]** de aumentos, una vez que el elemento esté totalmente amortizado desde un punto de vista fiscal, o como mayor ingreso fiscal en caso de enajenación, deterioro, pérdida o inutilización definitiva del elemento, salvo que en este último caso fuese por causa no imputable al contribuyente y debidamente justificada.

Régimen fiscal de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Las entidades acogidas a este régimen fiscal especial regulado en el Capítulo XIII del Título VII de la LIS, deberán incluir en las **casillas [00385] y [00386] «Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII del título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, los ajustes al resultado contable que procedan en aplicación de dicho régimen especial.

En relación a la aplicación de este régimen fiscal especial, la **disposición transitoria trigésima primera de la LIS** establece un **régimen transitorio**, según el cual, las participaciones adquiridas por entidades acogidas al régimen fiscal especial de entidades de tenencia de valores extranjeros previsto en el Capítulo XIV del Título VII del RDLeg. 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de

2015, que tuvieran un valor de adquisición superior a 6 millones de euros sin cumplir el requisito de participación mínima establecido en la letra a) del artículo 21.1 del citado RDLeg. 4/2004, podrán aplicar el régimen fiscal establecido en dicho artículo y en el Capítulo XIII del Título VII de la LIS, en los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.

Régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas

Los contribuyentes acogidos a este régimen especial de las entidades parcialmente exentas regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS (puede consultar la relación de entidades parcialmente exentas en el apartado «Obligados a declarar» del Capítulo 1 de este Manual práctico), deberán realizar en las **casillas [00389] y [00390] «Régimen de entidades parcialmente exentas (Capítulo XIV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00390]** de disminuciones, incluirán las **rentas** obtenidas en el período impositivo que, por aplicación de lo dispuesto en la citada normativa, se encuentren **exentas de gravamen** o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Entre estas rentas, podemos citar las siguientes:
  - Las que procedan de la realización de **actividades que constituyen su objeto** o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas.
  - Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones **a título lucrativo**, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.
  - Las que se pongan de manifiesto en la **transmisión onerosa** de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica, cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.

  A tener en cuenta:

  En ninguno de los tres supuestos anteriores se realizará la corrección por disminución del resultado contable mediante la **casilla [00390]** de disminuciones cuando se trate de rendimientos de actividades económicas, de rentas derivadas del patrimonio o de rentas obtenidas en transmisiones distintas de las señaladas anteriormente.

  Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante 7 años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización que se aplique de las admitidas en el artículo 12.1 de la LIS.

- En la **casilla [00389]** de aumentos, se incluirán las **partidas no deducibles** para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:
  - Los **gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas**. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas, serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

- Las cantidades que constituyan **aplicación de resultados** y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas.

Los rendimientos provenientes de la **actividad de enseñanza** de un centro docente privado no están exentos. Los rendimientos derivados de la actividad de enseñanza tienen la consideración de rendimientos de explotaciones económicas, y, por lo tanto, no se les aplica la exención.

Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Según lo dispuesto en el **artículo 112 de la LIS**, se consignará en la **casilla [00396] «Montes vecinales en mano común (Capítulo XV del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200 como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de los **beneficios del ejercicio** que las comunidades titulares de montes vecinales en mano común (Capítulo XV del Título VII LIS) apliquen a **inversiones** para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado, así como a los **gastos** de conservación y mantenimiento del monte o a la **financiación** de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

A tener en cuenta:

La **base imponible puede resultar negativa** como consecuencia de esta corrección del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Régimen fiscal de las entidades navieras en función del tonelaje

El desarrollo de los ajustes a realizar en las **casillas [00397] y [00398] «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200, por las entidades que se hayan acogido al régimen fiscal especial de las entidades navieras en función del tonelaje que se regula en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, se encuentra en el apartado dedicado a estas entidades dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

1. Aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación el **régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, consignarán en las **casillas [00391] y [00392] «Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)»** de la página 13 del modelo 200 las siguientes correcciones al resultado contable:

- En la **casilla [00392]** de disminuciones, incluirán las **rentas** obtenidas en el período impositivo que, por aplicación del régimen especial, se encuentren **exentas** o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Entre estas rentas, podemos citar las siguientes:

- Las derivadas de los **donativos y donaciones** recibidas para colaborar en los fines de la entidad.
- **Cuotas satisfechas por los asociados**, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.
- Las **subvenciones**, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.
- Las procedentes del **patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad**.
- Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la **disolución y liquidación** de la entidad.
- Las obtenidas en el ejercicio de las **explotaciones económicas exentas** conforme a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a la entidad, y que **procedan de rentas exentas** incluidas en alguno de los apartados anteriores.

• En la **casilla [00391]** de aumentos incluirán las partidas **no deducibles** para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:

- Los **gastos imputables,** exclusivamente, a las **operaciones exentas**. De acuerdo con la redacción de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.
- Las cantidades destinadas a la **amortización** de elementos patrimoniales no afectos a las actividades sometidas a gravamen.

  En el caso de elementos patrimoniales afectos parcialmente a la realización de las actividades exentas, las cantidades destinadas a la amortización de la porción del elemento patrimonial afecto a la realización de dichas actividades.
- Las cantidades que constituyan **aplicación de resultados** y, en particular, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.

2. Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos

En las **casillas [00250] y [00251] «Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos»** de la página 13 del modelo 200, se deberán realizar las siguientes correcciones al resultado contable:

- De conformidad con lo dispuesto en el **artículo 23.1 de la Ley 49/2002,** de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades que hayan efectuado los donativos, donaciones o aportaciones a que se refiere el artículo 17 de dicha ley deberán incluir en la **casilla [00251]** de disminuciones, las **rentas positivas** sujetas al Impuesto sobre Sociedades, puestas de manifiesto con ocasión de dichos **donativos, donaciones y aportaciones**, ya que están exentas.

- Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en los **artículos 25 y 26 de la Ley 49/2002**, se incluirán como disminuciones en la **casilla [00251]**, los importes correspondientes a las aportaciones y gastos siguientes, en su condición de deducibles para determinar la base imponible del Impuesto:

  - **Ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo**, en el marco de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, cuando tales entidades se comprometan por escrito a difundir, en cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

  - **Gastos realizados para fines de interés general**, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y de atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, de investigación científica, desarrollo o innovación tecnológica y de transferencia de la misma hacia el tejido productivo como elemento impulsor de la productividad y competitividad empresarial.

La deducción de estas aportaciones y gastos será **incompatible** con otros incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002 que les pudieran ser aplicables.

Régimen fiscal de las cooperativas: Fondo de reserva obligatorio

El desarrollo del ajuste que las sociedades cooperativas deben realizar en la **casilla [00400] «Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)»** de la página 13 del modelo 200, por la minoración en su base imponible del importe que destinen al Fondo de Reserva Obligatorio, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16.5 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, se encuentra en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

Reserva para inversiones en Canarias

El desarrollo de los ajustes que las entidades con establecimientos situados en Canarias, deben realizar en las **casillas [00403] y [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** de la página 13 del modelo 200, por la reducción en su base imponible de las cantidades que destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones en Canarias, de acuerdo

a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se encuentra en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

UEFA Women's Champions League 2020 (DA 6ª RDL 28/2020)

La disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia establece un **régimen fiscal específico** aplicable a la final de la «UEFA Women's Champions League 2020».

En relación al Impuesto sobre Sociedades, este régimen fiscal establece que las **personas jurídicas residentes en territorio español constituidas** con motivo de la **final de la «UEFA Women's Champions League 2020»** por la **entidad organizadora o por los equipos participantes** estarán **exentas del Impuesto sobre Sociedades** por las **rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento** y en la medida en que estén **directamente relacionadas con su participación en él**.

Lo establecido en el párrafo anterior se aplicará igualmente en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes a los establecimientos permanentes que la entidad organizadora de la final de la «UEFA Women’s Champions League 2020» o los equipos participantes constituyan en España con motivo del acontecimiento por las rentas obtenidas durante su celebración y en la medida que estén directamente relacionadas con su participación en él.

Además, estarán exentas las rentas obtenidas sin establecimiento permanente por la entidad organizadora de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020» o los equipos participantes, generadas con motivo de la celebración de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020» y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en aquella.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que apliquen este régimen fiscal específico, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2020, deberán consignar en las **casillas [02312] y [02313] «UEFA Women's Champions League 2020 (DA 6ª RDL 28/2020)»** de la página 13 del modelo 200, las correcciones al resultado contable que correspondan por la aplicación de las exenciones a las que se ha hecho referencia en el apartado anterior.

Adquisición de participaciones de entidades no residentes

La **disposición transitoria decimocuarta de la LIS** establece que la deducción establecida para la adquisición de participaciones de entidades no residentes, en el apartado 5 del artículo 12 del RDLeg. 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuará siendo de aplicación, con las condiciones y consideraciones que se señalan más adelante.

Esta deducción de la base imponible por adquisición de participaciones de entidades no residentes está sujeta, además, a las condiciones y consideraciones siguientes:

- **No será de aplicación** a las adquisiciones de valores representativas de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, realizadas a partir de 22 de

diciembre de 2007, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 y en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras, asunto C-45/2007, respecto a las adquisiciones relacionadas con una obligación irrevocable convenida antes del 22 de diciembre de 2007. No obstante, tratándose de adquisiciones de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 22 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, **podrá aplicarse** la deducción cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, de acuerdo con lo establecido en el párrafo tercero del artículo 12.5 del RDLeg. 4/2004, en su redacción dada por la disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, si bien conteniendo la correspondiente afectación por la corrección de errores (publicada en DOUE de 26 de noviembre de 2011) de la referida Decisión de la Comisión Europea de 12 de enero de 2011, según la cual, para las adquisiciones realizadas el día 21 de diciembre de 2007 se podrá aplicar el mencionado artículo 12.5 del RDLeg. 4/2004.

- Y puesto que han existido otras redacciones del artículo 12.5 del RDLeg. 4/2004 anteriores a la dada por la Ley 31/2011, **para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015**, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

    - En relación a las **adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 1 de enero de 2011**, la deducción solamente será aplicable en los supuestos admisibles según la redacción del párrafo tercero del artículo 12.5 del RDLeg. 4/2004 dada por la Ley 31/2011.

    - En relación a las **adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 22 de diciembre de 2007**, el importe correspondiente relativo a la deducción pendiente generada en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2011 solamente será aplicable a los casos permitidos en la redacción del párrafo tercero del artículo 12.5 del RDLeg. 4/2004 dada por la Ley 31/2011, con la mencionada afectación.

    - En relación a las **participaciones de entidades no residentes en territorio español adquiridas entre 1 de enero de 2002 y 21 de diciembre de 2007**, se podrán deducir las cantidades pendientes que correspondan.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes que en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002 hayan adquirido valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 del RDLeg. 4/2004 o la exención prevista en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995, deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00329] y [00330] «Adquisición de participaciones de entidades no residentes (DT 14ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00330]** de disminuciones incluirán el importe que no corresponda imputar a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, de la **diferencia (positiva)** entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la sociedad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación.

- Y cuando **transmitan los referidos valores**, deberán consignar en la **casilla [00329]** de aumentos aquel importe que, con motivo de la adquisición de los mismos, incluyeron en la casilla [00330] como disminución.

Reinversión de beneficios extraordinarios

El **apartado 6 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS** establece que las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, que no hubiesen aplicado la deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 por aplicación del apartado dos de la disposición transitoria tercera de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se regularán por lo establecido en el referido artículo 21 y en sus normas de desarrollo (Capítulo VII del Título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 537/1997, de 14 de abril).

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002, el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, fue derogado por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

No obstante, y en virtud de lo dispuesto en la citada disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, el artículo 21 de la Ley 43/1995 **sigue siendo aplicable después del 1 de enero de 2002** para aquellas rentas que se acogieran a lo dispuesto en el mismo (y sus normas de desarrollo) durante su vigencia, y aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de esa fecha.

Dada esta vigencia transitoria del **artículo 21 de la Ley 43/1995**, se recogen a continuación las características principales de este beneficio de diferimiento por reinversión. El contenido que se detalla a continuación será válido mientras sea aplicable con carácter transitorio dicho artículo 21 de la Ley 43/1995.

Para acogerse al **diferimiento de las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales**, éstos han de pertenecer a alguno de estos grupos:

- Los pertenecientes al **inmovilizado material**.
- Los pertenecientes al **inmovilizado inmaterial**.
- Los **valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios** de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al **5 por ciento** sobre el capital social de las mismas y que se hubieran poseído, al menos, con **un año** de antelación a la fecha de transmisión, sin que se encuentren comprendidos en esta categoría de elementos patrimoniales los valores representativos de la participación en fondos de inversión ni aquellos otros que no otorguen una participación sobre el capital social. A los efectos de calcular el tiempo de posesión se entiende que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

No formarán parte de las rentas acogidas al beneficio el importe de las provisiones relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicables a la libertad de amortización que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que

disfrutaron de la misma.

La condición para que resulte de aplicación la reinversión de beneficios extraordinarios reside en que el importe de las citadas transmisiones **se reinvierta** en cualquiera de los elementos patrimoniales antes relacionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores y, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración tributaria.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice. Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito (contratos de arrendamiento financiero), se considerará realizada la reinversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial. Los efectos de la reinversión se encuentran condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de no realizarse la reinversión dentro del plazo señalado anteriormente, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente del período impositivo en que venció aquél o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del contribuyente.

La reinversión de una cantidad inferior al importe de la transmisión da derecho a la no integración en la base imponible de la parte de renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida. En este caso, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta que debe integrarse en la base imponible, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que venció el plazo para efectuar la reinversión, o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del contribuyente.

El **importe de la renta no integrada en la base imponible** debe incorporarse a la misma por alguno de los siguientes métodos, a elección del contribuyente:

a. En los períodos impositivos que **concluyan en los siete años siguientes** al cierre del período impositivo en que venció el plazo de los tres años posteriores a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial cuya transmisión originó el beneficio extraordinario.

   En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda a la duración del mismo en relación a los referidos siete años.

b. En los períodos impositivos en los que **se amorticen los elementos patrimoniales** en los que se materialice la reinversión, tratándose de elementos patrimoniales amortizables.

   En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda al valor de la amortización de los elementos patrimoniales en relación a su precio de adquisición o coste de producción.

El **valor de la amortización** será el importe que deba tener la consideración de fiscalmente deducible, no pudiendo ser inferior al resultante de aplicar el coeficiente lineal derivado del

período máximo de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los **contratos de arrendamiento financiero** a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, se tomarán las cantidades que hubieren resultado fiscalmente deducibles de acuerdo con lo previsto en el apartado 6 del artículo 128 de la Ley 43/1995.

En caso de **transmisión del elemento patrimonial antes de su total amortización** se entenderá por valor de la amortización el importe pendiente de amortizar en el momento de efectuarse aquélla.

Cuando el elemento patrimonial objeto de la reinversión sea una edificación, la parte de valor atribuible al suelo deberá afectarse al método previsto en la letra a) anterior. Cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, dicho valor se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el contribuyente podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

La **elección de cualquiera de los métodos de incorporación a la base imponible** de la renta no integrada en la misma por aplicación de la reinversión de beneficios extraordinarios deberá efectuarse en el **primer período impositivo** en el que proceda la incorporación de la renta, manifestándose conjuntamente con la declaración correspondiente a dicho período impositivo. Una vez realizada la elección, no podrá modificarse. En caso de no realizarse la elección se aplicará el método previsto en la letra a) anterior.

En ningún caso podrá quedar renta sin integrar en la base imponible, debiendo efectuarse dicha integración de acuerdo con el método que resulte aplicable.

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión **deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente**, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de siete años citado anteriormente, excepto que su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto, que se aplique, fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible, del período impositivo en el que se produce la transmisión, de la parte de renta pendiente de integración, excepto si el importe obtenido es objeto de reinversión en los términos que se están exponiendo. En este caso, la parte de renta pendiente de integración deberá integrarse en la base imponible conforme al método que el contribuyente eligió. Cuando dicho método hubiese sido el establecido en la letra b) anterior, en tanto no se realice la nueva reinversión, se integrará en la base imponible el resultado de aplicar a la cuantía de la renta acogida a la reinversión de beneficios extraordinarios el coeficiente lineal máximo de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas que correspondía al elemento transmitido. Igual criterio de integración continuará aplicándose en el caso de que la reinversión se materialice en elementos no amortizables. Tratándose de elementos amortizables, la renta pendiente se integrará en los períodos impositivos en los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se hubiere materializado esta reinversión.

Una vez **superado el plazo de siete años** al que se refiere la letra a) anterior, o la vida útil si fuera inferior, la **transmisión de los elementos patrimoniales** en los que se materializó la

reinversión determinará que la renta pendiente de integración en ese momento se integre en la base imponible de los períodos impositivos que concluyan con posterioridad a dicha transmisión, en el importe que resulte de aplicar en cada uno de ellos el coeficiente lineal máximo de amortización que correspondía al elemento transmitido a la cuantía de la renta obtenida a la reinversión de beneficios extraordinarios, o a la parte de ese importe que proporcionalmente corresponda, cuando la duración del período impositivo sea inferior a doce meses.

Cumplimentación del modelo 200

La **casilla [00365] «Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200, se utilizará para integrar en la base imponible del período, la parte que corresponda de aquellas rentas cuya **tributación se hubiera diferido** en su momento por aplicación de lo dispuesto en el hoy derogado artículo 21 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades.

Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

La Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes incluyó entre los contribuyentes de este último impuesto a las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, distinguiendo entre las que tienen presencia en territorio español y las que no la tienen, según si ejercen o no actividades económicas en España. **Para que exista presencia en territorio español** es necesario que todo o parte de las actividades económicas se desarrollen, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúen en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad.

El **artículo 38 del TRLIRNR** contiene las reglas de tributación de estas entidades con presencia en territorio español (consulte el Capítulo 15 de este Manual Práctico). En particular, su base imponible estará constituida por la parte de la renta que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad, cualquiera que sea el lugar de su obtención, y deberá determinarse conforme a lo establecido en el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cumplimentación del modelo 200

En consecuencia, estas entidades utilizarán las **casillas [00409] y [00410] «Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (artículo 38 TRLIRNR)»** de la página 13 del modelo 200 para efectuar los ajustes que procedan por la aplicación de sus reglas específicas de tributación.

Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral

En las **casillas [00411] y [00412] «Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral»** de la página 13 del modelo 200 se recogerán, respectivamente, los aumentos y las disminuciones que **no se incluyan en ninguna otra casilla de correcciones** al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y que proceda efectuarse sobre dicho resultado para la determinación de la base imponible **por aplicación de la normativa foral** correspondiente,

exclusivamente por las entidades sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico de la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo

El **artículo 64 de la LIS** establece que las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta Ley.

Asimismo, el **artículo 65.1 de la LIS** establece que los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se integrarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal según lo previsto en la **letra a) del artículo 74.1 de la LIS**, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

Cumplimentación del modelo 200

A estos efectos, en las **casillas [01027] y [01028] «Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo»** de la página 13 del modelo 200, se recogerán los importes correspondientes a la incorporación de los resultados eliminados pendientes de incorporar a la base imponible individual de la entidad que generó dichos resultados y haya dejado de formar parte del grupo fiscal. Dicha incorporación se realizará en el período impositivo en que se haya producido la exclusión.

Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En las **casillas [00413] y [00414] «Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** se incluirán otras correcciones de aumento y de disminución que proceda efectuar sobre el importe de la casilla [00501] de resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades, para la determinación de la base imponible, siempre que no estén expresamente previstas en ninguna de las correcciones recogidas en las casillas anteriores del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)».

Entre las circunstancias que darán lugar a la cumplimentación de estas casillas se pueden citar a título de ejemplo y sin carácter exhaustivo:

- Correcciones ocasionadas por la aplicación de lo dispuesto en la **disposición adicional tercera de la LIS**, que establece la no integración en la base imponible de las rentas positivas que se hayan puesto de manifiesto en el período impositivo como consecuencia de:

a. La percepción de las siguientes **ayudas de la política agraria comunitaria**:

  1. Abandono definitivo del cultivo del viñedo.
  2. Prima al arranque de plantaciones de manzanos.
  3. Prima al arranque de plataneras.
  4. Abandono definitivo de la producción lechera.
  5. Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.
  6. Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.
  7. Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.

b. La percepción de las siguientes **ayudas de la política pesquera comunitaria**: por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque y por su transmisión para la constitución de sociedades mixtas en terceros países, así como por el abandono definitivo de la actividad pesquera.

c. La percepción de **ayudas públicas** que tengan por objeto **reparar la destrucción**, por incendio, inundación o hundimiento de **elementos patrimoniales** afectos al ejercicio de actividades económicas.

d. La percepción de las **ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera** satisfechas por el Ministerio de Fomento a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.

e. La percepción de **indemnizaciones públicas** a causa del **sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera**, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades.

- Correcciones motivadas por la aplicación de la **disposición adicional séptima de la LIS**, relativo a la no integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de la adscripción del equipo profesional a una sociedad anónima deportiva de nueva creación.

- Correcciones que puedan surgir de la aplicación de los supuestos contemplados en las **disposiciones transitorias quinta y sexta** del texto refundido de la **Ley de Regulación de los Planes y fondos de pensiones**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de diciembre.

A tener en cuenta:

Las aportaciones que los socios realicen para reponer el patrimonio neto de la sociedad, debido al desequilibrio entre el capital social y dicho patrimonio de **conformidad con el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio**, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, **no se computan como ingresos**. Tales aportaciones no se integran en el resultado contable y la Ley del Impuesto no establece ninguna corrección al respecto.

Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

En las **casillas [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»** de la página 13 del modelo 200, se debe recoger el

importe correspondiente a las sumas totales de las correcciones, de aumento y de disminución, del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)»:

- En la **casilla [00417]** se recogerá el total de las correcciones de aumento, mediante la suma de los importes de las casillas [00355] hasta [00413] inclusive, de la columna «Aumentos».
- En la **casilla [00418]** se recogerá el total de las correcciones de disminuciones, mediante la suma de los importes de las casillas [00356] hasta [00414] inclusive, de la columna «Disminuciones».

Al cumplimentar las correcciones de las páginas 12 y 13 del modelo 200, se mostrará un cuadro de desglose donde se detallará si se trata de correcciones permanentes, temporarias con origen en el ejercicio o temporarias con origen en ejercicios anteriores, consignando también para las diferencias temporarias el saldo pendiente a fin de ejercicio. Estos datos se agruparán en las páginas 26 bis a 26 sexies, del modelo 200 trasladando los totales al cuadro «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)» de la página 19 de dicho modelo.

Puede consultar como cumplimentar dicho cuadro en el apartado Cumplimentación del cuadro «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades» (páginas 19 y 26 bis a sexies del modelo 200)».

Base imponible después de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas (casilla 00552)

Cálculo

El **artículo 10.1 de la LIS** establece que la **base imponible estará constituida** por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

Asimismo, el **artículo 25 de la LIS** regula la **reserva de capitalización** por la que algunos contribuyentes podrán aplicar una reducción en la base imponible previa del **10 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios.

Por lo tanto, cuando se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores (casilla [00547]), y/o se aplique la reserva de capitalización (casilla [01032]) sobre la base imponible previa (casilla [00550]), el importe a consignar en la **casilla [00552] «Base imponible»** de la página 13 del modelo 200, será el resultado de realizar la siguiente operación:

[00552] = [00550] - [01032] - [00547]

A tener en cuenta:

Si el resultado obtenido en esta operación es igual a cero, se consignará la cifra cero («0») en la casilla [00552]

y se procederá, respecto de las demás casillas que suceden a ésta, de igual modo que se indica en el párrafo siguiente para el caso de importe cero de la casilla [00552].

En el caso de que el importe de la casilla [00550] resulte cero o negativo, se deberá consignar cero («0») o la cuantía precedida del signo menos (-) tanto en dicha casilla [00550] como en la casilla [00552]. Asimismo, se deberá consignar cero («0») en las casillas [00562] «Cuota íntegra», [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las casillas correspondientes a las retenciones (casillas [01085] a [01799]) de la página 14 bis de dicho modelo.

Si la base imponible del período es negativa (casilla [00552]), su importe podrá compensarse con rentas positivas de los períodos impositivos siguientes.

Reserva de capitalización

Regulación: Artículo 25 de la LIS

Ámbito de aplicación

Podrán aplicar este incentivo fiscal los contribuyentes que se indican a continuación:

- Los que tributen al **tipo general del 25 por ciento** previsto en el artículo 29.1 de la LIS.

  Dentro de este tipo general se incluyen también las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas y que tributen al **tipo del 15 por ciento** en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y el siguiente.

- Las entidades de crédito, así como las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos que aplican un **tipo de gravamen del 30 por ciento**, según lo previsto en el artículo 29.6 de la LIS.

Requisitos

Los contribuyentes que apliquen la reserva de capitalización tendrán derecho a una **reducción en la base imponible del 10 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

1. **Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años** desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

   El importe de dicho incremento vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, y sin tener en cuenta determinados conceptos.

   No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, **no se tendrán en cuenta como fondos propios** al inicio y al final del período impositivo:

a. Las aportaciones de los socios.
b. Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
c. Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
d. Las reservas de carácter legal o estatutario.
e. Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
f. Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
g. Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

A tener en cuenta:

La **reserva de capitalización** dotada se tendrá en cuenta a los efectos de determinar el **incremento de los fondos propios** y el mantenimiento de tal incremento, de acuerdo con lo señalado en el artículo 25.2 de la LIS. Por lo tanto, la reserva de capitalización dotada formará parte de los fondos propios existentes al inicio y al final del ejercicio de la misma forma que el resto de partidas integrantes de tales fondos no excluidas a efectos de determinar su incremento y posterior mantenimiento del mismo.

2. **Que se dote una reserva por el importe de la reducción**, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en el párrafo anterior.

   A estos efectos, **no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva**, en los siguientes casos:

   a. Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
   b. Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
   c. Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Fecha de contabilización de la dotación de la reserva de capitalización

Teniendo en cuenta que sólo a la finalización del período impositivo es posible conocer el incremento de fondos propios que se haya realizado en dicho período, habiéndose por tanto generado un incremento en las reservas de la entidad, el **cumplimiento formal** relativo a **registrar en balance una reserva** calificada **como indisponible con absoluta separación y**

título separado se entenderá cumplido siempre que la dotación formal de dicha reserva de capitalización se produzca en el plazo legalmente previsto en la normativa mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio correspondiente al período impositivo en que se aplique la reducción.

Ejemplo:

Pregunta:

La sociedad «A» cuyo ejercicio económico abarca desde 1 de enero a 31 de diciembre, ha experimentado durante el año 2020 un incremento de sus fondos propios y tiene intención de aplicar en dicho ejercicio el beneficio fiscal de la reserva de capitalización. A los efectos de cumplir con los requisitos mencionados en el artículo 25 de la LIS, se plantea en qué fecha debe contabilizar la dotación de la reserva de capitalización, para poder aplicarse la reducción del 10 por ciento en la base imponible correspondiente al ejercicio 2020.

Respuesta:

La sociedad «A» podrá aplicarse la reducción en la base imponible del periodo impositivo 2020 (siempre que el ejercicio económico de la entidad coincida con el año natural), en la medida en que a 31 de diciembre de 2020 se haya producido un incremento de los fondos propios respecto a los existentes a 1 de enero de 2020 en los términos definidos en el artículo 25 de la LIS, y se haya producido un incremento de reservas. Con independencia de que no esté formalmente registrada la reserva de capitalización, podrá aplicarse la reducción prevista en el artículo 25 de la LIS en la base imponible del período impositivo 2020, disponiéndose del plazo previsto en la norma mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2020 para reclasificar la reserva correspondiente a la reserva de capitalización, con objeto de que la misma figure en el balance con absoluta separación y título apropiado, aunque dicho cumplimiento formal se realice en el balance de las cuentas anuales del ejercicio 2021 y no en el de 2020. Esta reserva será indisponible durante el plazo de 5 años a contar desde el 31 de diciembre de 2020.

Límite de la reducción

La reducción de la base imponible en ningún caso podrá superar el importe del **10 por ciento** de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas

Insuficiencia de la base imponible

En el supuesto en que la base imponible sea insuficiente para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los **2 años inmediatos y sucesivos** al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

Incompatibilidad

La reducción correspondiente a la reserva de capitalización será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de **factor de agotamiento** prevista en los artículos 91 y 95 de la LIS.

Incumplimiento de los requisitos

El incumplimiento de los requisitos previstos para aplicar la reserva de capitalización, dará lugar a la **regularización** de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes deberán consignar en la **casilla [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200, el importe de la **reducción en la base imponible** a la que tengan derecho en el período impositivo objeto de declaración, por la aplicación de la reserva de capitalización. Dicho importe será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose «Reserva de capitalización» de la página 20 bis del modelo 200.

A tener en cuenta:

Las s**ociedades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal** que hayan marcado las casillas [00009] o [00010], deberán cumplimentar directamente la casilla [01032], sin realizar el desglose en el cuadro de Reserva de capitalización de la página 20 bis del modelo 200.

Por otro lado, según lo previsto en el número 2º del artículo 43.1.b) de la LIS, **las agrupaciones de interés económico** pueden imputar a sus socios la reserva de capitalización que no hayan aplicado en el período impositivo. En ese caso, los socios deberán incluir en la casilla [01032] el importe correspondiente a esa reserva de capitalización que les ha sido imputada. Este mismo supuesto es aplicable también en el caso de las uniones temporales de empresas.

Cumplimentación del cuadro «Reserva de capitalización» (página 20 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen la reserva de capitalización deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Derecho a reducir la B.I. generado en el período/pendiente de aplicar a inicio del período»** deberá consignarse las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en los períodos impositivos 2018, 2019 y 2020.

  La **«fila 2020(*)»** solo deben cumplimentarse en los casos en que la entidad tenga reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado en 2020, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

- En la columna **«Reducción BI aplicada»** se deberá consignar las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en los períodos impositivos 2018, 2019 y 2020, que vayan a ser aplicadas en el período objeto de declaración.

El importe total de la columna **«Reducción BI aplicada»** que se recoge en la casilla [01032], se trasladará a la casilla [01032] de la página 13 del modelo 200.

- En la columna **«Reducción BI pendiente de aplicar en períodos futuros»**, se deberá consignar las cantidades con derecho a reducir la base imponible generados en los períodos impositivos 2019 y 2020, respectivamente, que por insuficiencia de base quedan pendientes de aplicar para períodos impositivos futuros.

La casilla de esta columna relativa a las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en 2018, se bloquea a partir de 2020, ya que según lo establecido en el artículo 25.1 de la LIS, en caso de insuficiencia de base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes se pueden aplicar en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción. Por lo tanto, no pueden quedar pendientes de aplicación para períodos futuros, las cantidades que generaron derecho a reducir la base imponible en 2018.

- En la **casilla [01140]** figurará el importe de reserva de capitalización que haya sido dotada en el ejercicio.

Ejemplo

> Puede consultar varios **supuestos prácticos** sobre la forma de calcular la **reserva de nivelación** y la **reserva de capitalización**, en el apartado dedicado al régimen especial de las entidades de reducida dimensión dentro del Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)**»**.

Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores

Regulación: Artículo 26 LIS

Consideraciones generales

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, **los contribuyentes podrán compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes sin límite temporal** (se elimina, por tanto, el plazo máximo de 18 años establecido por la anterior normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades).

A estos efectos, la **disposición transitoria vigésima primera de la LIS** establece que las bases imponibles negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán compensar en los períodos impositivos siguientes.

Límites a la compensación de bases imponibles negativas

Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el **límite del 70**

por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.

Según se establece en la disposición adicional decimoquinta de la LIS, **para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo**, el límite del 70 por ciento se sustituirá por los siguientes:

- El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
- El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Excepciones a la limitación en la compensación de bases imponibles negativas

La limitación a la compensación de bases imponibles a la que nos hemos referido en el apartado anterior, no se aplicará en los siguientes supuestos:

- En todo caso, **se podrán compensar** en el período impositivo bases imponibles negativas **hasta el importe de 1 millón de euros**.

  En el supuesto en que el período impositivo tuviera una **duración inferior al año**, las bases imponibles negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, según lo establecido en el párrafo anterior, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

- La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a **quitas o esperas** consecuencia de un **acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente**.

  > **A tener en cuenta:**
  >
  > Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros referido anteriormente.

- Esta limitación tampoco se aplicará en el período impositivo en que se produzca la **extinción de la entidad**, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

  > **A tener en cuenta:**
  >
  > Las entidades que no apliquen el límite establecido para la compensación de bases imponibles negativas según lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán marcar la **casilla [00072] «Extinción de la entidad»** de la página 1 del modelo 200 en el período impositivo objeto de declaración en el que se produzca su extinción.

- En el **caso de entidades de nueva creación** a que se refiere el artículo 29.1 de la LIS, la

limitación a la compensación de bases imponibles no se aplicará en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

A tener en cuenta:

Estas entidades de nueva creación que no apliquen el límite establecido para la compensación de bases imponibles negativas según lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán marcar la **casilla [00070] «Compensación bases imponibles negativas para entidades de nueva creación (art. 26.3 LIS)»** de la página 1 del modelo 200.

- Por último, tampoco resultará de aplicación esta limitación en el importe de las rentas correspondientes a la **reversión de las pérdidas por deterioro** que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria octava de la LIS, siempre que las pérdidas por deterioro deducidas durante el período impositivo en que se generaron las bases imponibles negativas que se pretenden compensar hubieran representado, al menos, el **90 por ciento** de los gastos deducibles de dicho período.

  En caso de que la entidad tuviera bases imponibles negativas generadas en varios períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, este requisito podrá cumplirse mediante el cómputo agregado del conjunto de los gastos deducibles de dichos períodos impositivos.

Bases imponibles negativas excluidas de la compensación

No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurran las siguientes circunstancias:

1. La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o **entidades vinculadas**, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

2. Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al **25 por ciento** en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

3. La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

   a. **No haya realizado actividad económica** alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición.

   b. **Haya realizado una actividad económica diferente o adicional** a la realizada con anterioridad en los 2 años posteriores, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

   c. Se trate de una **entidad patrimonial** en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS.

d. La entidad haya sido dada de **baja en el índice de entidades** por no presentar durante 3 períodos impositivos consecutivos la declaración del Impuesto sobre Sociedades (artículo 119.1 b) de la LIS).

Comprobación de la Administración

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Cumplimentación del modelo 200

Solamente en el supuesto en que el importe de la casilla [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» sea positivo y distinto de cero, los contribuyentes podrán compensar las bases imponibles negativas procedentes de períodos anteriores, consignando en la **casilla [00547] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores»** de la página 13 del modelo 200 , como disminución del importe de la casilla [00550], el importe de las mismas que decidan compensar en la presente declaración. El importe consignado en la casilla [00547] será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose «Detalle de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

A tener en cuenta:

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación de los límites a la compensación de las bases imponibles negativas en los términos previstos en el artículo 26 de la LIS.

A estos efectos, al cumplimentar la casilla [00547] se abrirá una ventana de desglose (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de cuotas negativas por las pérdidas de las cooperativas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

Importante:

Para el cálculo del límite a la compensación de bases imponibles negativas, no se debe tener en cuenta el importe de las quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente. Por lo tanto, dicho importe deberá consignarse en la **casilla [00545] «Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores (art. 26.1 LIS)»** de la página 14 del modelo 200 **(casilla [00593] «Rentas corresp. a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados cooperativas (a nivel cuota) (DA 8ª Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200 en el caso de sociedades cooperativas).

Por este mismo motivo, el importe de las rentas correspondientes a la **reversión de las pérdidas por deterioro** que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS, se deberá consignar en la **casilla [01509] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros (DT 16ª.8 LIS)»** de la página 14 del modelo 200 **(casilla [01510] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (DT 16ª.8 LIS)»** de la página 14 del modelo 200 en el caso de sociedades cooperativas).

Por lo tanto, y únicamente para determinar el importe de la casilla [00547] que estará afectado por la aplicación de la correspondiente limitación establecida para la compensación de bases imponibles negativas, se restará a dicha casilla [00547] el importe que figure en las citadas casillas [00545] y [01509] (casillas [00593] y [01510] en caso de sociedades cooperativas).

Nota común a las casillas [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» y [00547] «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores»:

- **Si el importe de la casilla [00550] es cero o negativo**, en ningún caso podrá compensarse cantidad alguna de las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, y se deberá consignar la cifra cero («0») en la casilla [00547].
- **Si el importe de la casilla [00550] es positivo**, el importe de la casilla [00547] minorado en su caso, por los importes consignados en las casillas [00545] y [01509], tendrá como límite el de la casilla [00550]. Es decir, de la aplicación de la casilla [00547] no podrá resultar un importe negativo en la casilla [00552] «Base imponible» en ningún caso.

Cumplimentación del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles» (página 15 del modelo 200)

La entidad declarante, salvo que se trate de una sociedad cooperativa, o de entidades pertenecientes a un grupo fiscal que marquen las casillas [00009] o [00010] respecto del año del cual provienen las bases imponibles negativas pendientes de compensar al inicio del período impositivo objeto de declaración, deberá cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»** se recogerá los importes relativos a la compensación de bases imponibles negativas generadas en los períodos 1997 a 2020, pendientes de aplicación al inicio del período impositivo.

La fila **«Compensación de base año 2020(*)» solamente** deberá cumplimentarse si la entidad declarante tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2020 pero inferior a 12 meses y previo al período impositivo que es objeto de declaración.
En el caso de entidades cuyo período impositivo no se corresponda con el año natural o que tengan período impositivo partido, las bases imponibles negativas de períodos anteriores pendientes de compensación deberán

incluirse como procedentes del año en que el ejercicio se haya iniciado.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»**, que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

En esta columna no debe incluirse el importe de la base imponible negativa que, en su caso, haya podido generarse en el propio período impositivo objeto de declaración (es decir, no tendrá contenido la casilla relativa a la **«Compensación de base año 2020»**).
El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» que se recoge en la casilla [00547], se trasladará a la casilla [00547] de la página 13 del modelo 200.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de la compensación de bases imponibles negativas al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Pendiente de aplicación a principio del período/generada en el período»**, y el importe de la compensación de bases imponibles negativas aplicado en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**.

Supuestos especiales

1. Supuesto de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias relativas a los conceptos «Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento» (casilla [00382]), «Reservas para inversiones en Canarias» (casilla [00404]) y «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)» (casilla [00416])

En el cálculo del importe de la casilla [00550] ([00550] = [00501] + [00417] - [00418]) señalado anteriormente, deberá tenerse en cuenta lo siguiente en relación a las casillas [00382] y [00404]:

- Si de la operación casilla [00501] + (casillas [00355] a [00413]) «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)» de aumento) - (casillas [00356] a [00414]) «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)» de disminución), excluyendo de éstas las casillas [00382] y [00404] correspondientes a las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias) resulta cero o una cantidad negativa, no procederá en ningún caso la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las casillas [00382] y [00404]. Es decir, en el referido cálculo de la casilla [00550] los importes de las casillas [00382] y [00404] no se computarán para obtener la cuantía de la casilla [00418]. Y en este supuesto no se podrán compensar bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, por lo que en la casilla [00547] se deberá consignar la cifra cero («0»).

- Si, por el contrario, de tal operación se obtiene como resultado una cantidad positiva, procederá la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las casillas [00382] y/o [00404] a efectos de la obtención del importe correspondiente a la casilla [00550], pero teniendo en cuenta que la aplicación de dichas disminuciones (de las casillas [00382] y [00404], individualmente consideradas y/o en su conjunto, no podrán dar lugar en ningún caso a una base imponible (casilla [00552]) negativa.

2. Supuesto de las entidades navieras en régimen de tribución en función del tonelaje

Si estas entidades han consignado en la casilla [00550] un importe positivo resultante de la suma de los importes de las casillas [00578] «Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general» y [00579] «Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial» de la página 13 del modelo 200:

- El importe total de bases imponibles negativas a compensar en el periodo impositivo objeto de liquidación, consignado en la casilla [00547] de la página 15 del modelo 200, deberá trasladarse a la misma casilla de la página 13 del modelo minorado en el importe consignado en la casilla [00632] de la página 21 del modelo 200.

- Dicho importe de la casilla [00547] de la página 13 deberán restarlo de la cuantía de la casilla [00550]. pero teniendo en cuenta que la cantidad máxima en que pueden minorar el importe de la casilla [00550] es el importe que figure en la casilla [00578].

Y el resultado así obtenido que no podrá ser negativo, lo consignarán en la casilla [00552] relativa a la base imponible.

Base imponible después de la reserva de nivelación (casilla 01330)

Cálculo

Las entidades de reducida dimensión que apliquen el incentivo fiscal de la reserva de nivelación en los términos previstos en el artículo 105 de la LIS, deberán consignar en la casilla **[01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación» de la página 14 del modelo 200**, el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las **casillas [01033] y [01034]** de la página 14 de dicho modelo correspondientes a la aplicación de dicho incentivo fiscal, realizando el siguiente cálculo:

casilla [01330]= [00552] + [01033] - [01034]

Puede consultar las particularidades del cálculo de la base imponible después de la reserva de nivelación (casilla [01330]), en el apartado dedicado a las entidades de reducida dimensión en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Reserva de nivelación

Regulación: Artículo 105 LIS

Las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas **empresas de reducida dimensión** en el período impositivo, y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS, podrán aplicar el **incentivo fiscal** de la reserva de nivelación, por el que pueden minorar su base imponible positiva hasta el 1**0 por ciento** de su importe.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de la reserva de nivelación, así como su cumplimentación en el modelo 200, en el apartado dedicado a las entidades de reducida dimensión en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Capítulo 6. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la deuda tributaria

Mediante la cumplimentación de las **páginas 14 y 14 bis del modelo 200** el contribuyente determina la cuota del impuesto a ingresar o a devolver. Se trata de unas páginas resumen en las que se recogen los resultados de otras páginas del modelo de declaración y de las cuales se extraen, asimismo, determinadas partidas para cumplimentar el documento de ingreso o devolución.

En relación con la determinación de la cuota del Impuesto sobre Sociedades de los contribuyentes que apliquen alguno de los **regímenes fiscales especiales regulados en el Título VII de la LIS**, las explicaciones contenidas en este capítulo deben complementarse con lo expuesto al respecto en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» y en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Asimismo, los contribuyentes que apliquen el **régimen especial de las cooperativas** o el **régimen fiscal de Canarias**, para determinar la cuota del impuesto deberán tener en cuenta las especialidades expuestas en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» y en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Cuota íntegra (casilla 00562)

Cálculo

El **artículo 30 de la LIS** establece que la cuota íntegra es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

De esta forma, en la **casilla [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200 se consignará el resultado de aplicar a la cantidad positiva reflejada en la casilla [00552] «Base imponible», el tipo de gravamen de la casilla [00558] «Tipo de gravamen»:

[00562] = [00552] x [00558]/100

A tener en cuenta:

El contenido de la casilla [00562] «Cuota íntegra» siempre deberá ser una cantidad positiva o cero.

Tipo de gravamen

En la **casilla [00558] «Tipo de gravamen»** se hará constar el tipo de gravamen que corresponda de acuerdo con el régimen de tributación aplicable a la entidad declarante.

Tipos de gravamen vigentes

Contribuyentes	Tipos de gravamen 2020
Tipo general	25 por 100
Entidades de nueva creación del artículo 29.1 de la LIS que realicen actividades económicas, excepto que tributen a un tipo inferior, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente (no siendo aplicable a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial)	15 por 100
Entidades de nueva creación constituidas entre el 1-1-2013 y el 31-12-2014 que realicen actividades económicas, que según la DT 22ª de la LIS pueden seguir aplicando el tipo de gravamen establecido en la DA 19ª del RDLeg. 4/2004, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente:	
• Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros	15 por 100
• Por la parte de base imponible restante	20 por 100
Entidades de crédito	30 por 100
Entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos según lo previsto en la Ley 34/1998	30 por 100
Entidades que desarrollen exclusivamente la actividad de almacenamiento de hidrocarburos propiedad de terceros y a las que no les resulta aplicable el régimen especial establecido en el Capítulo IX del Título VII de la LIS	25 por 100
Actividades relativas al refino y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros	25 por 100
Sociedades de cooperativas de crédito y cajas rurales (1)	
• Resultados cooperativos	25 por 100
• Resultados extracooperativos	30 por 100
Cooperativas fiscalmente protegidas (1)	
• Resultados cooperativos	20 por 100
• Resultados extracooperativos	25 por 100

Contribuyentes	Tipos de gravamen 2020
Entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002	10 por 100
Entidades de la Zona Especial de Canarias (artículo 43 Ley 19/1994), respecto a la parte de la base imponible que corresponde a las operaciones que se realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC (casilla 00559)	4 por 100
Fondo de inversión de carácter financiero con determinadas condiciones del artículo 29.4 de la LIS	1 por 100
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, que tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 29.4.c) de la LIS, así como los que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 29.4.d) de la LIS	1 por 100
SICAV con determinadas condiciones indicadas en el artículo 29.4 de la LIS que remite a la Ley 35/2003	1 por 100
Fondo de regulación del mercado hipotecario	1 por 100
Fondos de Activos Bancarios (durante el período de tiempo legalmente previsto)	1 por 100
Entidades en régimen especial SOCIMI establecido en la Ley 11/2009	0 por 100
Fondos de pensiones regulados por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre	0 por 100

Nota a la tabla:

(1) A los únicos efectos de cumplimentar la casilla [00558] «Tipo de gravamen», el tipo de gravamen a consignar por las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas en la misma será el que corresponda a los resultados cooperativos: 20 por ciento (25 por ciento si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales). **(volver sociedades) (volver cooperativas)**

Especialidades en el cálculo del tipo de gravamen

1. Entidades de nueva creación

- Las **entidades de nueva creación reguladas en el artículo 29. 1 de la LIS** que realicen actividades económicas, excepto que tributen a un tipo inferior, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, consignarán en la **casilla [00562]** el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00562] = [00552] x 15/100

- Las **entidades de nueva creación constituidas entre el 1-1-2013 y el 31-12-2014 que realicen actividades económicas, y que según la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS** pueden seguir aplicando el tipo de gravamen establecido en la disposición adicional decimonovena del RDLeg. 4/2004, en el primer período impositivo en que la base

imponible resulte positiva y en el siguiente, consignarán en la casilla [00562] el resultado de efectuar la siguiente operación:

- Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros:

  [00562] = [00552] x 15/100

- Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros:

  [00562] = 300.000 x 15/100 + ([00552] – 300.000) x 20/100

  Cuando dichas entidades se encuentren en el supuesto anterior y su período impositivo tenga una duración inferior al año, el cálculo de la casilla [00562] será:

  - Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

    [00562] = [00562] x 15/100

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros x d/365:

    [00562] = 300.000 x d/365 x 15/100 + ([00552] – (300.000 x d/365)) x 20/100

  Siendo **«d»** el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

2. Entidades de la Zona Especial Canaria

En el caso de estas entidades, la cantidad a consignar en la **casilla [00562]** será el resultado de la siguiente operación:

[00562] = [00559] × ([00558]/100) + ([00552] - [00559]) × 25/100

Cuota íntegra ajustada positiva (casilla 00582)

Cálculo

La cuota íntegra ajustada positiva se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra las bonificaciones y deducciones a las que tenga derecho el contribuyente.

A estos efectos, el contribuyente deberá consignar en la **casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de restar de la cuota íntegra (casilla [00562]) la suma de las cantidades consignadas en el apartado de «Bonificaciones y deducciones por doble imposición» de la página 14 del modelo 200 relativas a las bonificaciones y deducciones a las que tenga derecho el contribuyente:

[00582] = ([00562] + [01038]) - ([00567] + [00568] + [00563] + [00566] + [00576] + [00569] + [00570] + [01344] + [01280] + [00572] + [00571] + [00573] + [00575] + [00577] + [00581])

A tener en cuenta:

Si al efectuar esta operación se obtiene una cantidad negativa o cero, se consignará «cero» en las casillas [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» y [00592] «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las casillas relativas a las retenciones (casillas [01785] a [01799] de la página 14 bis del modelo 200), hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (casilla [00621]) y, en su caso, la casilla [00622] de la página 14 bis del modelo 200.

Bonificaciones sobre la cuota íntegra

En el apartado de **«Bonificaciones y deducciones por doble imposición»** de la página 14 del modelo 200 se recoge la siguiente relación de las bonificaciones a aplicar sobre la cuota íntegra (casilla [00562]):

Bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

En la **casilla [00567] «Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 33 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación aplicada sobre la cuota íntegra regulada en el artículo 33 de la LIS en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**:

  50 por ciento.

- **Entidades a las que afecta**:

  Entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla, es decir, aquellas entidades españolas que estén domiciliadas fiscalmente en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, y aquellas entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

- **Rentas bonificadas**:

  Todas las rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

  Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

  A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

  No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

  Informa:

  Aquellas **entidades domiciliadas en Ceuta o Melilla** que ejerzan la actividad de **exportación de mercancías** fabricadas en esos territorios o adquiridos a un fabricante de dichos territorios o que las hubiera importado previamente, tienen derecho a la bonificación del 50 por ciento de la parte de cuota íntegra correspondiente a

las rentas derivadas de dichas operaciones, ya que todas ellas cierran un ciclo mercantil que determina resultados económicos en los citados territorios.

Una sociedad que se dedique al **transporte por cuenta ajena de mercancías** entre Ceuta y la península tiene derecho a la bonificación, ya que dicha actividad cierra ciclo económico en Ceuta. Si la sociedad dispone de un almacén en la península desde el que envía y recibe las mercancías, siempre que el citado almacén no sea en realidad una sucursal de la entidad transportista, podrá aplicar esta bonificación.

- **Aplicación de esta bonificación**

A los efectos de poder aplicar la bonificación de este artículo, tendrá la consideración de renta obtenida en Ceuta o Melilla, siempre que las entidades posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros.

Si se obtienen rentas superiores a dicho importe, se exigirá para aplicar la bonificación que se acredite el cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. En el caso de entidades que formen parte de un grupo de sociedades, estas cantidades se determinarán a nivel del grupo.

También se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla, las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.

Para la determinación de la renta imputable a Ceuta y Melilla en el caso de las entidades pesqueras y las de navegación marítima se tendrán en cuenta los criterios y porcentajes específicos que se establecen en los apartados 4 y 5 del artículo 33 de la LIS.

Las entidades españolas domiciliadas fiscalmente en Ceuta y Melilla que tengan su sede de dirección efectiva en dichos territorios, así como las entidades extranjeras no residentes en España y que operen en Ceuta y Melilla mediante establecimiento permanente que operen efectiva y materialmente en dichos territorios, durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar esta bonificación por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.

Bonificación por prestación de servicios públicos locales

En la **casilla [00568] «Bonificaciones por prestación de servicios (art. 34 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación aplicada sobre la cuota regulada en el artículo 34 de la LIS en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**:

99 por ciento.

- **Entidades a las que afecta**:

  Las que obtengan las rentas bonificadas.

- **Rentas bonificadas**:

  Las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios comprendidos en el artículo 25.2 o en las letras a), b) y c) del artículo 36.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

  También será de aplicación esta bonificación cuando los servicios mencionados en el párrafo anterior, se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las Comunidades Autónomas.

Bonificación por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

En la **casilla [00563] «Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, se deberá consignar el importe correspondiente a la bonificación del **50 por ciento** de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de esta bonificación en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Bonificaciones aplicables a las Sociedades Cooperativas

En la **casilla [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la suma de las bonificaciones reguladas en los artículos 34.2, 35.2 y 35.3 y en la disposición adicional tercera de la Ley 20/1990, que las sociedades cooperativas tengan derecho a aplicar sobre la cuota íntegra del Impuesto.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de estas bonificaciones en el Capítulo 11 «Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

Bonificaciones aplicables a las entidades arrendadoras de viviendas

En la **casilla [00576] «Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III del Título VII LIS)»** de la página 14 del modelo 200, las entidades arrendadoras de viviendas, acogidas a este régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, aplicarán estas bonificaciones en los siguientes términos:

- **Porcentajes de bonificación**:

85 por ciento.

- **Rentas bonificadas**:

  Las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas. La renta a bonificar derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

  Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los **contratos de arrendamiento financiero** (Capítulo XII del Título VII de la LIS), para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.

- **Base de la bonificación**:

  La parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas bonificadas.

Otras bonificaciones

En la **casilla [00569] «Otras bonificaciones»** de la página 14 del modelo 200 se deberá consignar el importe correspondiente a otras bonificaciones distintas a las recogidas en las casillas anteriores, que continúan aplicándose en los términos establecidos en su propia normativa, como, por ejemplo, la bonificación del 95 por ciento por los rendimientos de determinados préstamos y empréstitos.

Nota común a las bonificaciones

El importe que se debe consignar en las casillas relativas a las bonificaciones a las que se ha hecho referencia en los apartados anteriores, se calcula aplicando el porcentaje de bonificación que en cada caso proceda a la parte de la cuota íntegra (casilla [00562]).

- En el caso de las **sociedades cooperativas**, ese importe se calculará aplicando el porcentaje de bonificación que en cada caso proceda a la parte de la cuota íntegra previa (casilla [00560]) en relación a la casilla [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)».

- Las bonificaciones aplicables a las **empresas navieras en Canarias** en los términos establecidos en el **artículo 76 de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (casilla [00581]), se calcularán aplicando el porcentaje de bonificación correspondiente a la parte de cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición, que corresponda a las rentas con derecho a bonificación.

- Asimismo, según establece el **artículo 9 de la Ley 11/2009**, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión el Mercado Inmobiliario, a las **entidades que opten por el régimen especial de las SOCIMI**, y que tributan por tanto a un **tipo impositivo del 0 por ciento**, **no se les aplicará el régimen de bonificaciones establecido en el Capítulo III del Título VI de la LIS*.***

Deducciones por doble imposición sobre la cuota íntegra

En el apartado de **«Bonificaciones y deducciones por doble imposición»** de la página 14 del modelo 200 se recoge la siguiente relación de las deducciones a aplicar sobre la cuota íntegra (casilla [00562]), cuyos importes se deben desglosar en las páginas 15 y 16 de dicho modelo:

Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (artículo 30 RDLeg. 4/2004)

El **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** establece que las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de este precepto, en la **casilla [00570] «Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicadas en el ejercicio (art. 30 RDLeg. 4/2004)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición interna generadas en períodos impositivos anteriores (2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014) de acuerdo a lo dispuesto en el **artículo 30 del RDLeg. 4/2004**, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

El importe de esta deducción se determinará teniendo en cuenta el **tipo de gravamen vigente** en el período impositivo en que ésta se aplique.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna RDLeg. 4/2004» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- Dentro del bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»**, las filas «D. I. interna 2008», «D. I. interna 2009», «D. I. interna 2010», «D. I. interna 2011», «D. I. interna 2012», «D. I. interna 2013» y «D. I. interna 2014» están previstas para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 del RDLeg. 4/2004, generadas en 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, respectivamente, y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 o 2014, del bloque «D.I. interna ejerc. anteriores», se consignará en la respectiva casilla de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de

gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

- Por lo tanto, en la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente declarante beneficiario de la deducción en el período impositivo en que ésta se generó.

- En la columna **«2020 Deducción pendiente»** se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila **«Tipo de gravamen 2020»)**, el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2020/Tipo de gravamen período de generación»**.

  A estos efectos, se recuerda que el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** dispone que, el importe de las deducciones establecidas en esa disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1 b) y 32.3 del RDLeg. 4/2004, se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que se aplique.

> **A tener en cuenta:**
>
> En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2020 se obtendrá** dividiendo el importe de la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la casilla [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.
>
> **Si el tipo de gravamen del período de liquidación y el tipo de gravamen del período de generación son iguales,** el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la casilla correspondiente de la columna «2020 deducción pendiente».

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la columna **«2020 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

> **A tener en cuenta:**
>
> - Al cumplimentar esta columna se deberá tener en cuenta que la aplicación de esta deducción tiene como **límite** el importe de la cuota íntegra que figura en la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200.
>
>   Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.
>
> - **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la

DA 15ª de la LIS.

A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna RDLeg. 4/2004» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- El sumatorio de las casillas que componen esta columna se recogerá en la **casilla [00570]** y deberá trasladarse a la casilla [00570] de la página 14 del modelo 200 en lo referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna de cumplimentación **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de deducción correspondiente de la columna **«2020 deducción pendiente»** que no se haya trasladado a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

A tener en cuenta:

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, no se pueden generar deducciones para evitar la doble imposición interna, debido a que la nueva normativa del Impuesto sobre Sociedades establece un único régimen de exención para los dividendos y plusvalías derivadas de participaciones en el capital para entidades residentes y no residentes en territorio español.

No obstante, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, según lo dispuesto en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, podrán aplicarse las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32 del RDLeg. 4/2004, generadas en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar en el primer período impositivo iniciado a partir de esa fecha.

Por lo tanto, en este apartado de «Deducciones por doble imposición interna RDLeg. 4/2004», se deberá consignar los importes de dichas deducciones que han podido o puedan trasladarse a períodos impositivo futuros.

Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)

El **apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS** establece un régimen transitorio para determinar la deducción para evitar la doble imposición interna sobre dividendos obtenidos por la participación en el capital o en los fondos propios de entidades residentes en territorio español, adquiridas en períodos impositivos antes del 1 de enero de 2015.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, en la **casilla [01344] «Deducción por doble imposición interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, correspondiente a las deducciones para evitar la doble imposición interna a la que hace referencia el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS generadas en períodos impositivos anteriores a 1 de enero de 2015, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª.1 LIS)» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar en este cuadro el bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»** de la forma que se detalla a continuación:

- Las filas **«D.I. interna 2015», «D.I. interna 2016», «D.I. interna 2017», «D.I. interna 2018»** y **«D.I. interna 2019»**, están previstas para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición interna regulada en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

  > La fila **«D.I. interna 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 o 2020 del bloque «D.I. interna ejercicios anteriores», se consignará en la respectiva casilla de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación.

  > En todo caso, dicho saldo ha de ser el correspondiente a aplicar el tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

- Por lo tanto, en la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó la entidad declarante y beneficiaria de la deducción en el período en que la misma se generó. Esta columna no existe para los supuestos en que el período impositivo de generación de la deducción se corresponda con el período impositivo de la liquidación.

- En la columna **«2020 deducción pendiente»** se deberá recoger los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2020»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de

la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2020/Tipo de gravamen período de generación»**.

> **A tener en cuenta:**
>
> En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2020 se obtendrá** dividiendo el importe de la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la casilla [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.
>
> **Si el tipo de gravamen del período impositivo objeto de liquidación y el tipo de gravamen del período de generación son iguales**, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la casilla correspondiente de la columna «2020 deducción pendiente».

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«2020 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

> **A tener en cuenta:**
>
> - Al cumplimentar esta columna se deberá tener en cuenta que la aplicación de esta deducción tiene como **límite** el importe de la cuota íntegra que figura en la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200.
>
>   Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.
>
> - **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.
>
>   A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª LIS)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.
>
>   La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.
>
> - En la **casilla [01344]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la

deducción correspondiente de la columna **«2020 deducción pendiente»** que no se incluyó en la casilla correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

Deducción por doble imposición interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23ª.1 LIS)

Cumplimentación del modelo

En la **casilla [01280] «Deducción por doble imposición interna generada y aplicada en el ejercicio (DT 23°.1 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna que conforme a lo establecido en el **apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, el contribuyente haya generado y aplicado en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 15 del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª.1 LIS)» (página 15 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar en este cuadro el «**D.I. interna 2020»** de la forma que se detalla a continuación:

- La fila **«D.I. interna 2020»** está prevista para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición interna reguladas en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2020, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.
- En la columna **«Deducción generada»** se recogerá el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna reguladas en la DT 23ª.1 de la LIS generadas en 2020.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«Deducción generada»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

- Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.
- **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.

A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición interna (DT 23ª LIS)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- En la **casilla [01280]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [01280] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la deducción correspondiente de la columna **«Deducción generada»** que no se incluyó en la casilla correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (artículos 31 y 32 RDLeg. 4/2004)

Cumplimentación del modelo 200

Según lo establecido en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS,** en la **casilla [00572] «Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDLeg. 4/2004)»**, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición internacional generadas en períodos impositivos anteriores (2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014) de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 31 y 32 del RDLeg. 4/2004, que haya sido aplicado por el contribuyente en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

El importe de esta deducción se determinará teniendo en cuenta el **tipo de gravamen vigente** en el período impositivo en que ésta se aplique.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional RDLeg. 4/2004» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen estas deducciones por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional, generadas en los ejercicios 2005 a 2014, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a

continuación:

- Dentro del bloque **«D.I. interna ejercicios anteriores»**, las filas **«D. I. internacional 2005»** a **«D. I. internacional 2014»**, están previstas para las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDLeg. 4/2004 generadas desde 2005 hasta 2014, respectivamente, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 o 2014, del bloque **«D.I. internac. ejerc. anteriores»**, se consignará en la respectiva casilla de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

- En la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se recogerá el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente declarante, beneficiario de la deducción, en el período impositivo en que se generó ésta. Esta columna no existe para los casos en que el período impositivo de generación de la deducción sea el período impositivo objeto de liquidación.

- En la columna **2020 Deducción pendiente»** se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2020»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2020/Tipo de gravamen período de generación»**.

  A estos efectos, se recuerda que en el **apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS**, según el cual el importe de las deducciones establecidas en esta disposición y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del RDLeg. 4/2004 se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

  A tener en cuenta:

  En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2020 se obtendrá** dividiendo el importe de la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la casilla [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.

  En el caso de generación de la deducción conforme al artículo 31.1.a) del RDLeg. 4/2004 o, en el caso de haberse generado conforme al artículo 31.1.b) del RDLeg. 4/2004 solamente cuando el tipo de gravamen del período impositivo de generación sea igual al del período impositivo objeto de liquidación, el importe consignado en la columna «**Deducción pendiente»** será igual al que se consigne en la casilla correspondiente de la columna «**2020 deducción pendiente»**.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la anterior columna **«2020 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

- La aplicación de esta deducción tiene como **límite** el importe de la cuota íntegra que figura en la casilla [00562] de la página 14 del modelo 200.

  A estos efectos, según lo dispuesto en el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS**, en períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, este importe no podrá exceder del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

- **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.

  A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional (RDLeg. 4/2004)» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- En la **casilla [00572]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación», que deberá trasladarse a la casilla [00572] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- La columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se utiliza para recoger la parte de la deducción correspondiente de la columna **«2020 deducción pendiente»** que no se incluyó en la casilla correspondiente de su columna siguiente. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

Deducción por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (artículos 31 y 32 LIS)

Cumplimentación del modelo 200

En la **casilla [00571] «Deducción por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)»**, se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, relativo a las deducciones para evitar la doble imposición internacional de los **artículos 31 y 32 de la LIS**, generadas en los períodos impositivos 2015 a 2019 o en un período impositivo anterior iniciado en 2020 y que el contribuyente aplique en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

Los contribuyentes que apliquen estas deducciones por doble imposición internacional deberán cumplimentar este cuadro en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional a las que se refieren los artículos 31 y 32 de la LIS generadas en los períodos impositivos 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020(*), que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota, de la forma en que se detalla a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (página 16 del modelo 200)

- Dentro del bloque **«D.I. internacional períodos anteriores», las filas «D.I. internacional 2015»** a **«D.I. internacional 2019»**, están previstas para recoger los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional, reguladas en los artículos 31 y 32 de la LIS generadas desde 2015 hasta 2019, y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

> La **fila «D.I. interna 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Deducción pendiente»** se deberá tener en cuenta que, si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020(*), del bloque **«D.I. internac. períodos anteriores»**, se consignará en la respectiva casilla de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación. En todo caso, dicho saldo ha de ser el correspondiente a aplicar el tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

- En la columna **«Tipo gravamen/período generación»** se hará constar el tipo de gravamen por el que tributó la entidad declarante y beneficiaria de la deducción en el período en que la misma se generó. Esta columna no existe para los supuestos en que el período impositivo de generación de la deducción se corresponda con el período impositivo de la liquidación.

- En la columna **«2020 deducción pendiente»** se deberá recoger los importes referidos a las deducciones pendientes de períodos anteriores. En el caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó, sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación (recogido en la fila «Tipo de gravamen 2020»), el importe que se deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de la columna **«Deducción pendiente»** por la fracción **«Tipo de gravamen 2020/Tipo de gravamen período de generación»**.

> **A tener en cuenta:**
>
> En general, **el tipo de gravamen correspondiente al ejercicio 2020 se obtendrá** dividiendo el importe de la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 entre el importe de la casilla [00552] «Base imponible» de la página 13 del modelo 200.
>
> **Si el tipo de gravamen 2020 y el tipo de gravamen período de generación son iguales**, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la casilla correspondiente

de la columna «2020 deducción pendiente».

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente a la anterior columna **«2020 deducción pendiente»** que se aplica en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

- Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, **el apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

- **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.

  A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el **importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo** ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- En la **casilla [00571]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación», que deberá trasladarse a la casilla [00571] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de la deducción correspondiente de la columna **«2020 deducción pendiente»** que no se incluyó en la casilla correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de la deducción que por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

Deducción por doble imposición internacional generada y aplicada en el ejercicio (artículos 31 y 32 LIS)

Doble imposición internacional jurídica: Impuesto soportado por el contribuyente

El **artículo 31 de la LIS** regula esta deducción por doble imposición internacional que se aplica sobre las rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero por entidades residentes en territorio español.

En el supuesto en que dichas rentas tributen en el país donde se han obtenido y posteriormente, al integrarse en la base imponible del contribuyente, tributen por el Impuesto de Sociedades en territorio español, se produce una doble imposición, que se trata de evitar con la aplicación de esta deducción.

A estos efectos, el **artículo 31 de la LIS** establece que cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas (a partir de 1 de enero de 2017, solo positivas) obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

a. El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.

   No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

   Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.

b. El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

> **A tener en cuenta:**
>
> En la determinación de este importe se deberá tener en cuenta, en su caso, la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles regulada en el artículo 23 de la LIS.

En consecuencia, se integrará en la base imponible la totalidad del impuesto satisfecho en el extranjero, aunque parte del mismo no sea deducible en la cuota íntegra.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

En el caso de que el contribuyente haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el artículo 22.5 de la LIS.

A continuación, para una mejor comprensión de la aplicación de la deducción por doble imposición internacional jurídica, véase el siguiente supuesto práctico.

Ejemplo:

La entidad declarante, residente en España, que tributa al tipo general del impuesto, ha realizado durante 2020 operaciones en un país extranjero «X», sin mediación de establecimiento permanente, por las que ha obtenido unas rentas positivas por importe equivalente a 12.000 euros. El impuesto equivalente al Impuesto sobre Sociedades, pagado en el extranjero por dichas rentas, ascendió al contravalor de 5.000 euros.

La declarante calcula la deducción por doble imposición internacional del siguiente modo:

Rentas positivas: 12.000

Más:

Impuesto pagado en el extranjero: 5.000

Base de cálculo: 17.000

Cuota equivalente (25% s/ 17.000): 4.250

Deducción aplicable: 4.250 (la menor entre 4.250 y 5.000)

Reflejando los datos anteriores en el esquema de determinación de la deducción por doble imposición internacional:

País/Establecimiento permanente	Rentas positivas (R)	Impuesto extranjero (E)	B = R + E Base cálculo	C = B x tipo Cuota equivalente	Deducción aplicable (la menor entre E y C)
País «X»	12.000	5.000	17.000	4.250	4.250

Nota: Según lo dispuesto en el artículo 31.2 de la LIS, tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado 1 de dicho artículo, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero. Por lo tanto, en este ejemplo:

Gasto deducible: 5.000 - 4.250 = 750

Doble imposición internacional económica: dividendos y participaciones en beneficios

El **artículo 32 de la LIS** regula esta deducción por doble imposición internacional con la que se trata de evitar la doble imposición internacional que surge en los casos en que una sociedad matriz residente en territorio español percibe dividendos o participaciones en beneficios de sus entidades filiales residentes en el extranjero, y el beneficio obtenido ha tributado en el territorio de la filial y posteriormente, se grava en territorio de la sociedad matriz cuando lo recibe.

A estos efectos, el **artículo 32 de la LIS** establece que **esta deducción se aplicará** cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español.

El importe de esta deducción será el impuesto efectivamente pagado por la entidad no residente en territorio español respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los

dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes **requisitos**:

a. Que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del **5 por ciento**, o bien que el valor de adquisición de la participación, sea superior a **20 millones de euros**.

b. Que la participación se hubiera **poseído de manera ininterrumpida** durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Esta deducción **no se aplicará** en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar dicha deducción en la medida en que conserve el registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas para ello.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien hasta el 31 de diciembre de 2016, la renta negativa obtenida en la transmisión de la participación en una entidad que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

Nota común a las deducciones de los artículos 31 y 32 de la LIS

La deducción del artículo 32 de la LIS es compatible con la deducción del artículo 31 de dicha Ley respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, con el límite conjunto de deducibilidad de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieren obtenido en territorio español. El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 31.2 de la LIS.

En caso de insuficiencia de cuota íntegra para aplicar las deducciones de los artículos 31 y 32 de la LIS, éstas podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

La Administración tiene derecho a comprobar estas deducciones por doble imposición

aplicadas o pendientes de aplicar. Este derecho **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», residente en territorio español, y que tributa al tipo general del impuesto, tiene el 100 por cien del capital de la Sociedad «Z», no residente.

Durante 2020, en que no ha tenido participación alguna en ninguna otra entidad no residente, y que no se acogió a la tributación por los gravámenes especiales de las disposiciones adicionales decimoquinta y decimoséptima del RDLeg. 4/2004, la S.A. «X» ha percibido unos dividendos netos por un importe equivalente a 7.200 euros, habiendo tributado en el país de origen a un tipo del 10 por ciento. Se conoce que la Sociedad «Z» ha tributado en su país a un tipo efectivo del 20 por ciento.

- Importe satisfecho en el extranjero por el dividendo.

  x - 0,1x = 7.200; x = 8.000

  Por lo tanto, la tributación en el extranjero ha sido de 800

- Impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por la Sociedad «Z» respecto de los beneficios con cargo a los cuales se han pagado los dividendos.

  y - 0,2y = 8.000; y = 10.000

  Por lo tanto, el impuesto pagado por la Sociedad «Z» ha ascendido a 2.000

Cálculo de las deducciones:

- DI jurídica: impuesto soportado por el contribuyente (art. 31 LIS)

  La menor entre:

  a. Importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero: 800
  b. Cuota íntegra que correspondería pagar en España: 2.000 (8.000 x 0,25)

  A incluir en las casillas [00163] y [00165]: 800

- DI económica: dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 LIS): 2.000

  A incluir en las casillas [00167] y [00169]: 2.000

Límite de las dos deducciones:

Cuota íntegra que correspondería pagar en España si las rentas se hubieran obtenido en territorio español

10.000 x 25 = 2.500

Rentas que deben incluirse en la base imponible de la Sociedad Anónima «X»: 10.000

Total deducciones arts. 31 y 32 LIS: 2.500

A consignar en la casilla [00573]: 2.500

Nota: En este ejemplo, se deberá tener en cuenta que para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS establece que para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de este Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente

Cumplimentación del modelo 200

Conforme a lo establecido en los artículos 31 y 32 de la LIS, en la **casilla [00573] «Deducción por doble imposición internacional generada y aplicada en el ejercicio (arts. 31 y 32 LIS)»**, se consignará el importe de estas deducciones para evitar la doble imposición internacional que el contribuyente haya generado y aplicado en el período objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen las deducciones por doble imposición internacional reguladas en los artículos 31 y 32 de la LIS, deberán cumplimentar en este cuadro el bloque **«DI Internacional 2020»** en el que deberán consignar los importes de las deducciones para evitar la doble imposición internacional a las que se refieren los artículos 31 y 32 de la LIS generadas en el período impositivo de declaración, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Deducción generada»** se recogerá el importe de las deducciones por doble imposición internacional jurídica y económica (artículos 31 y 32 de la LIS) generadas en 2020.
- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «**Deducción generada»** relativos a las deducciones por doble imposición internacional jurídica y económica, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

- Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

- **Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación del límite establecido en la DA 15ª de la LIS.

  A estos efectos, con carácter previo a la cumplimentación de este cuadro «Deducciones doble imposición internacional LIS» (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), se abrirá una ventana de desglose en la que el contribuyente deberá indicar si el i**mporte neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior** a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al **cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

  La opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta también para determinar los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

- En la **casilla [00573]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00573] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se recogerá la parte de las deducciones de la columna **«Deducción generada»** que no se incluyeron en las casillas correspondiente a la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Es decir, se refiere a la parte de las deducciones que por no haber sido aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, queda pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros.

Transparencia fiscal internacional

Las entidades que hayan imputado en la base imponible del Impuesto la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español, al concurrir los supuestos contemplados en el artículo 100 de la LIS, tendrán derecho a aplicar una serie de deducciones sobre la cuota íntegra, cuyo importe deberán consignar en la **casilla [00575] «Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)»** de la página 14 del modelo 200.

Puede consultar las deducciones a practicar por las entidades que apliquen el régimen de transparencia fiscal internacional y sus particularidades en el Capítulo 9 «Regímenes tributarios especiales (I)» de este Manual práctico.

Deducción por doble imposición interna intersocietaria

En la **casilla [00577] «Deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)»** de la página 14 del modelo 200, los socios de las cooperativas protegidas deberán consignar el importe de la deducción en la cuota que resulte de aplicar el **10 por ciento** (**5 por ciento** en el caso de sociedades cooperativas especialmente protegidas) sobre el importe de los retornos cooperativos computados por los mismos, en los términos establecidos en el artículo 32 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de esta deducción en el Capítulo 11

«Régimen fiscal de las cooperativas» de este Manual práctico.

Bonificaciones aplicables a las empresas navieras en Canarias

En la **casilla [00581] «Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la suma de las bonificaciones en la cuota a las que en su caso, tenga derecho la entidad declarante, entre las bonificaciones reguladas en el **artículo 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**.

Puede consultar las bonificaciones a practicar por las empresas navieras en Canarias y sus particularidades en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Cuota líquida positiva (casilla 00592)

Cálculo

La cuota líquida positiva se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra ajustada positiva las deducciones sobre la cuota, distintas de las deducciones por doble imposición y de las bonificaciones analizadas en el apartado anterior, a las que tenga derecho el contribuyente.

A estos efectos, el contribuyente deberá consignar en la **casilla [00592] «Cuota líquida positiva»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de restar de la cuota íntegra ajustada positiva (casilla [00582]), la suma de las cantidades consignadas en el apartado de «Otras deducciones. Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200 relativas a las deducciones de la cuota aplicadas por el contribuyente en el período impositivo por inversiones acogidas a los diferentes regímenes y modalidades especificados en cada una de dichas casillas:

[00592] = [00582] - ([00583] + [00585] + [00584] + [00588] + [01039] + [02314] + [02315] + [00565] + [00590] + [00399] + [00082] + [01040] + [01041])

> El resultado de esta operación siempre tendrá que ser una cantidad positiva o cero.

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (artículo 42 RDLeg. 4/2004)

Según lo dispuesto en el **apartado séptimo de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del RDLeg. 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Las condiciones y requisitos señalados por la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 son los siguientes:

Requisitos

Elementos patrimoniales transmitidos que dan derecho a deducción

Los elementos patrimoniales **transmitidos**, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de esta deducción, son los siguientes:

a. Los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias **afectos a actividades económicas** que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión.

b. Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación **no inferior al 5 por ciento** sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con **un año de antelación a la fecha de transmisión**, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan **elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas**, según balance del último ejercicio cerrado, en un **porcentaje superior al 15 por ciento** del activo, **no se aplicará la deducción** sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el contribuyente podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán **elementos no afectos** las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 42 del RDLeg. 4/2004 y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los valores siguientes:

a. Que **no otorguen** una participación en el capital social o fondos propios.

b. Sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de **entidades no residentes en territorio español** cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 del RDLeg. 4/2004.

c. Sean representativos de **instituciones de inversión colectiva de carácter financiero**.

d. Sean representativos de entidades que tengan como actividad principal la gestión de un

patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Elementos patrimoniales objeto de la reinversión

Los elementos patrimoniales en los que **debe reinvertirse** el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

a. Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias **afectos a actividades económicas** cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión.

b. Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación **no inferior al 5 por ciento** sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 del RDLeg. 4/2004, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

Cuando los valores en que se materialice la reinversión correspondan a entidades que tengan **elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas**, según balance del último ejercicio cerrado, en un **porcentaje superior al 15 por ciento** del activo, **no se entenderá realizada la reinversión** en el importe que resulte de aplicar al precio de adquisición de esos valores, el porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores adquiridos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el contribuyente podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integren el balance.

Se considerarán **elementos no afectos** las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 42 del RDLeg. 4/2004 y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los referidos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior «Elementos patrimoniales transmitidos que dan derecho a deducción».

No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 del RDLeg. 4/2004 acogidas al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII del RDLeg. 4/2004. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 del RDLeg. 4/2004, excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias

Plazo para efectuar la reinversión

a. La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el **año anterior a la fecha de la puesta a disposición** del elemento patrimonial transmitido y los **tres años posteriores**, o, excepcionalmente, de acuerdo con un **plan especial de reinversión** aprobado por la Administración tributaria a propuesta del contribuyente. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

   La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b. Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los **contratos de arrendamiento financiero** a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha en que se produzca la puesta a disposición del elemento patrimonial objeto del contrato, por un importe igual a su valor de contado. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c. La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. **Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión**, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

Mantenimiento de la inversión. Requisitos formales de la deducción

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de **cinco años**, o de **tres años** si se trata de bienes muebles, excepto si su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el artículo 11 del RDLeg. 4/2004, que se aplique, fuere inferior.

La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión antes de la finalización del plazo mencionado en el párrafo anterior determinará la pérdida de la deducción, excepto si el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, es objeto de reinversión. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 del RDLeg. 4/2004.

Como **requisito formal,** los contribuyentes deben hacer constar en la **memoria de las cuentas anuales** el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este apartado y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se ha hecho referencia anteriormente.

Base de la deducción

La base de la deducción está constituida por el importe de la **renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales** que se haya integrado en la base imponible con las limitaciones

establecidas en el artículo 42.2 del RDLeg. 4/2004. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización, o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 del RDLeg. 4/2004, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El contribuyente podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 del RDLeg. 4/2004.

Si la reinversión se efectuase por una **cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión**, la base de la deducción será la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

Porcentajes de deducción

Se deducirá de la cuota íntegra el **12 por ciento** de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 del RDLeg. 4/2004.

La deducción será del **7 por ciento**, del **2 por ciento** o del **17 por ciento** cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente.

No obstante, en el caso de **operaciones a plazos o con precio aplazado**, los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 del artículo 42 del RDLeg. 4/2004 serán, respectivamente, del 10 y del 15 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro de 2015.

Porcentaje aplicable en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Las entidades que tributen con arreglo a la escala prevista en la **disposición adicional duodécima del RDLeg. 4/2004**, por reunir los requisitos exigidos en la misma, podrán aplicar el porcentaje del **12 por ciento** en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Planes especiales de reinversión

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un **plazo superior** al indicado anteriormente,

los contribuyentes podrán presentar planes especiales de reinversión.

Los requisitos de las solicitudes de estos planes especiales y el procedimiento para su autorización son los establecidos en los artículos 39 y 40 del antiguo Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

A tener en cuenta:

Según se establece en el **apartado séptimo de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, el **límite del artículo 39 de la LIS** se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del RDLeg. 4/2004 según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

En el supuesto de entidades que tengan deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar procedentes de la aplicación del artículo 30 del RDLeg. 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, el **límite del último párrafo del artículo 39.1 de la LIS** se aplicará sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones aplicadas.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria 24ª.7 de la LIS y en el artículo 42 del RDLeg. 4/2004 (o, en su caso, el artículo 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades), los contribuyentes deberán consignar en la **casilla [00585] «Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que el contribuyente aplique en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones disposición transitoria 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004» (página 16 del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- La columna **«Límite conjunto»** expresa el **porcentaje conjunto** que ha de operar sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones, (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima aplicable en el período impositivo objeto de declaración.

- La columna **«Límite año»** señala el **último año en el que se podrá aplicar la deducción,** que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.

- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2020) como en uno anterior al actual (2005 a 2019), y que están **pendientes de aplicación** al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

La fila **«Deducción DT 24ª.7 LIS 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «Deducción generada» relativos a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que **se aplican en la liquidación** correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

- Los importes que se consignen en esta columna **no podrán sobrepasar** las cuantías que resulten de aplicar sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva») los límites que, en cada caso, establecen las normas reguladoras de los distintos regímenes de deducción.
- En la **casilla [00585]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00585] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna «Deducción pendiente/generada», y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe **quedará pendiente de aplicar** en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

A tener en cuenta:

Según lo dispuesto en el **artículo 44 del RDLeg. 4/2004**, las cantidades correspondientes a esta deducción que no fueron deducidas en el período impositivo en que se generaron, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que **concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**, contados a partir de la finalización del período impositivo en que se generó dicha deducción.

En consecuencia, la liquidación correspondiente al período impositivo 2020 objeto de declaración, es la última liquidación en la que se pueden aplicar las cantidades no deducidas respecto a esta deducción que se generó en 2005.

Deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos (DT 24ª.1 LIS)

Requisitos

El **apartado primero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS** establece que las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos generadas de acuerdo con el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las que el contribuyente hubiese optado por aplicarlas en los períodos impositivos en que se

realicen los pagos de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, se seguirán aplicando en las liquidaciones de los períodos impositivos en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Las deducciones a que se refiere el párrafo anterior se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

A estos efectos **se entenderá por cuota líquida** la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS.

Las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, **no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida**.

Las deducciones a que se refieren los párrafos anteriores se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones establecidas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS y, a continuación, las deducciones establecidas en el Capítulo IV del Título VI, cuyo límite se computará independientemente del establecido en el párrafo anterior.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en esta disposición, los contribuyentes deberán consignar en la **casilla [00584] «Deducciones DT 24ª.1 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe de las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos que tengan derecho a aplicar en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 16 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS» (página 16 bis del modelo 200)

Los contribuyentes que apliquen esta deducción por doble imposición interna deberán cumplimentar este cuadro de la forma que se detalla a continuación:

- La columna **«Límite conjunto»** hace referencia al **porcentaje conjunto** que ha de operar sobre la cuota líquida (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima de deducción aplicable en el período impositivo objeto de declaración.

  A tener en cuenta:

  Según se establece en la disposición transitoria 24ª.1 de la LIS, las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, **no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida**.

- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2020) como en uno anterior al actual (2015 a 2019), y que están **pendientes de aplicación** al

inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

A tener en cuenta:

Estas deducciones se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado. A estos efectos, se entenderá por cuota líquida la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II y III del Título VI de la LIS (casilla [00582]).

La **fila «2020: Periodificación(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción generada»** relativos a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que **se aplican en la liquidación** correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

En la **casilla [00584]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00584] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará **pendiente de aplicar** en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

Deducciones para incentivar determinadas actividades sujetas al límite del artículo 39.1 de la LIS

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades generadas en períodos impositivos anteriores y pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades

Deducciones a aplicar

Según lo dispuesto en el **apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y en el Capítulo IV del Título VI del RDLeg. 4/2004, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con

las condiciones establecidas en el artículo 39 de la LIS.

En aplicación de lo anterior, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- **Para cada año de los comprendidos entre 2002 y 2019** se recogen las deducciones generadas en ellos y que, por insuficiencia de cuota, su aplicación se puede efectuar en períodos impositivos futuros, dentro del plazo correspondiente establecido en la normativa aplicable, así como, en su caso, en los supuestos en que el inicio del cómputo de dicho plazo se haya diferido conforme a lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el artículo 44 del RDLeg. 4/2004 o en el artículo 39 de la LIS.

> Para el año 2020, solo se recogerán las deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En los **períodos impositivos iniciados antes de 25 de junio de 2000**, las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 podían aplicarse en los períodos impositivos que concluyeran en los cinco años inmediatos y sucesivos a partir del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total.

- En los **períodos impositivos iniciados entre 25 de junio de 2000 y 31 de diciembre de 2001**, las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se podían aplicar en los períodos impositivos que concluyesen en los **diez años** inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, ese plazo era de **cinco años**.

- En los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002**, las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se pueden aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 o de la LIS, ese plazo era de **diez años**.

- De las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en el artículo 35 del RDLeg. 4/2004, las cantidades correspondientes a los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012** no aplicadas en ellos, se pueden aplicar en los períodos impositivos que concluyesen en los dieciocho años inmediatos y sucesivos. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI del RDLeg. 4/2004 correspondientes igualmente, a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012, ese plazo era de **quince años**, conforme a lo dispuesto en el artículo 44 del RDLeg. 4/2004.

- En los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015**, según lo dispuesto en el artículo 39 de la LIS, las cantidades correspondientes a la deducción por investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **dieciocho años** inmediatos y sucesivos. Para las demás deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS,

ese plazo es de **quince años**.

- Las deducciones pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que comenzase tras haberse iniciado la vigencia de la respectiva norma modificadora del plazo, son aplicables, siempre que se cumplan los requisitos exigidos, hasta completar el nuevo plazo correspondiente contado a partir de la finalización del período impositivo en que se generaron las deducciones.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el **apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS**, los contribuyentes deberán cumplimentar el apartado **«Deducciones generadas en períodos anteriores»** del cuadro **«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de la página 17 del modelo 200, de la siguiente forma:

• 2002: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2002 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2002 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2003: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2003 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2003 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2004: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2004 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2004 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2004 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2005: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2005 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2005 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2005 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2006: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2006 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2006 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2006 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2007: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2007 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2007 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2007 iniciaron el cómputo del

plazo para su aplicación.

• 2008: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2008 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2008 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2008 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2009: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2009 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2009 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2009 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2010: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, así como las deducciones vigentes en 2010 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2010 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2010 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2011: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, así como las deducciones vigentes en 2011 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2011 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2011 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2012: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, creación de empleo por contratación de menores de 30 años, creación de empleo por contratación de desempleados con prestación por desempleo, así como las deducciones vigentes en 2012 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2012 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2012 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2013: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI del RDLeg. 4/2004 (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica), así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2013 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2013 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2013 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2013: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 del RDLeg. 4/2004 generadas en el período impositivo 2013 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2013 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

• 2014: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 (excepto I+D+i)

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI del RDLeg. 4/2004 (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica), así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2014 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2014 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2014 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2014: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 del RDLeg. 4/2004 generadas en el período impositivo 2014 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2014 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 17 bis del modelo 200.

• 2015: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e in novación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2015 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2015 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2015 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2015: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2015 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2015 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

• 2016: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2016 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2016 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2016 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2016: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2016 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2016 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2017: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2017 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2017 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2017 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

- **2017: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2017 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2017 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

- **2018: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)**

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título

VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e in novación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2018 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2018 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2018 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2018: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2018 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2018 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200.

• 2019: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e in novación tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones vigentes en 2019 relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en el período impositivo 2019 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2019 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• 2019: Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS generadas en el período impositivo 2019 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS en el apartado «Deducciones I+D+i excluidas del límite. Opción 39.2 LIS» de la declaración correspondiente al período impositivo (página 19 del modelo 200), y que en 2019 se consignaron en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200.

• 2020(*): Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)

Se recogen los saldos correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS (salvo las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación

tecnológica) y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como los saldos correspondientes a las deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, conforme a lo establecido en el apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, generadas en un período impositivo iniciado en 2020, pero anterior al que es objeto de declaración y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en un período impositivo anterior iniciado en 2020 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

• **2020(*): Investigación y desarrollo e Innovación tecnológica**

Se recogerán los saldos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020, salvo los que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS, y que se consignan en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200.

• **2020: Diferim. deducc. Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDLeg. 4/2004 (DT 24ª.3 LIS) y LIS**

Se recogen las deducciones generadas en los períodos impositivos anteriores que se hayan acogido al diferimiento establecido en el artículo 39.1 de la LIS, y que inicien en 2020 el cómputo del plazo de aplicación.

Además, se deberá tener en cuenta que en las deducciones que se computen como consecuencia del diferimiento, en un período impositivo distinto al de su generación, se deberá respetar tanto el límite o límites establecidos por la normativa del período impositivo en que se generaron, como aquel vigente en el período impositivo en el que se aplica la deducción.

Deducciones para incentivar determinadas actividades generadas en 2020

Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (artículos 35.1 y 35.2 LIS)

Actividades de investigación y desarrollo (artículo 35.1 de la LIS)

Concepto de investigación y desarrollo

- Se considerará **investigación** a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

- Se considerará **actividad de investigación y desarrollo**:

- la **materialización de los nuevos productos** o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- el **diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos**. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.
- la **creación, combinación y configuración de software avanzado**, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de los **gastos de investigación y desarrollo** y, en su caso, por las **inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible**, excluidos los edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

Por tanto, solo **formarán parte de la base de la deducción** aquellos gastos que sean directamente imputables al proyecto de investigación y desarrollo, **no pudiéndose aplicar dicha deducción** sobre los gastos indirectos (como es el caso de los gastos financieros, los de estructura general de la empresa, entre otros), ni sobre todos los que, pese a tener una relación directa con la mencionada actividad no sean susceptibles de individualización, o si dicho reparto no se ha realizado. Por ello, para la adecuada individualización por proyectos de los gastos directos incurridos en cada uno de ellos, se exige la concreción de los conceptos y de los importes de los mismos.

Porcentajes de deducción

- **Con carácter general**, se aplicará el **25 por ciento** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

  En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y

desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 25 por ciento hasta dicha media, y el **42 por ciento** sobre el exceso respecto de ésta.

De forma adicional, se podrá practicar una deducción del **17 por ciento** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondiente a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- **Podrá aplicarse también** una deducción del **8 por ciento** de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

  Asimismo, se exige que los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del artículo 12.1 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

Actividades de innovación tecnológica (artículo 35.2 de la LIS)

Concepto de innovación tecnológica

Se considerará innovación tecnológica la **actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes**. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Base de la deducción

- La base de la deducción estará constituida por el **importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica** que correspondan a los siguientes conceptos:

  a. **Actividades de diagnóstico tecnológico** tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.

  b. **Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción**, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

c. **Adquisición de tecnología avanzada** en forma de patentes, licencias, "know-how" y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros.

d. **Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad** de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

A tener en cuenta:

- Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.
- Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica los correspondientes a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

  Por tanto, si en relación a un proyecto de investigación se realizan actividades en países o territorios no comprendidos en un Estado miembro de la Unión Europea o dentro del Espacio Económico Europeo, los gastos en que se incurra no podrán formar parte de la deducción, pero sí serán objeto de deducción todos los gastos incurridos en España o en alguno de esos Estados, vinculados a dicho proyecto.
- Tendrán también la consideración de gastos de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

  Al no poder originar un mismo gasto la aplicación de la deducción en más de una entidad, el tercero que realiza materialmente la actividad por encargo de otro no tiene derecho a dicha deducción.

- La **base de la deducción se minorará** en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo

Porcentajes de deducción

El porcentaje de deducción aplicable será el **12 por ciento** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

Novedad:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2020 y 2021, el artículo 7 del Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica, en la redacción dada por la disposición final octava del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria, **incrementa el porcentaje de la deducción por actividades de innovación tecnológica** al que se refiere la letra c) del artículo 35.2 de la LIS, en **38 puntos porcentuales para los gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25 de junio de 2020** consistentes en la realización de actividades de innovación tecnológica cuyo resultado sea un **avance tecnológico** en la **obtención de nuevos procesos de producción** en la **cadena de valor de la industria de la automoción** o **mejoras sustanciales** de los ya existentes.

Podrán aplicar este incremento aquellos contribuyentes que tengan la consideración de pequeñas y medianas

empresas de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2021, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

En el caso de contribuyentes que no tengan la consideración señalada, el incremento previsto será de 3 puntos porcentuales, siempre que se cumplan los requisitos señalados en la norma, en cuanto a colaboración y asunción de gastos por parte de pequeñas y medianas empresas.

En consecuencia, de acuerdo con las normas anteriores, a las **pequeñas y medianas empresas** se les aplicará un porcentaje de deducción incrementado al **50 por ciento** y a las **empresas que no tienen tal consideración,** se les aplicará el porcentaje de deducción incrementado al **15 por ciento.**

El importe de la deducción que se corresponda con el incremento previsto en este artículo **no podrá ser superior a 7,5 millones de euros** por cada proyecto desarrollado por el contribuyente. Adicionalmente, el importe de la citada deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el **50 por ciento** del coste del proyecto que haya sido objeto de subvención, o el **15 por ciento** en el caso de contribuyentes que no tengan la consideración de pequeñas o medianas empresas de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

Asimismo, para la aplicación de esta deducción, además de que la entidad haya obtenido un **informe motivado** sobre la calificación de la actividad como innovación tecnológica cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes, en los términos establecidos en la letra a) del artículo 35.4 de la LIS, será **necesario cumplir las condiciones** previstas en el **Capítulo I y en el artículo 29**, excepto en lo relativo a la base de deducción, del citado **Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión**.

Exclusiones del concepto de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica:

1. Las **actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa,** en particular:

    a. Los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos.

    b. La adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente.

    c. Los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

    d. Las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

2. Las **actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios,** en particular:

    a. La planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en el apartado «Base de la deducción» del apartado «1. Actividades de Innovación Tecnológica».

   b. La incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación.
   c. La solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos.
   d. El control de calidad y la normalización de productos y procesos.
   e. La prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado.
   f. El establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización.
   g. El adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
3. La **exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos.**

Plazo de aplicación de la deducción

Las cantidades correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no deducidas por insuficiencia de cuota, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **18 años inmediatos y sucesivos**.

Aplicación e interpretación de la deducción

- El contribuyente podrá aportar **informe motivado** emitido por el Ministerio de Economía, Industria y Competitividad, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del artículo 35.1 de la LIS para los gastos de investigación y desarrollo, en la letra a) del artículo 35.2 de dicha Ley para los de innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el artículo 35.3 de la LIS. Este informe, emitido en los términos establecidos en el Real Deceto 1432/2003, de 21 de noviembre (BOE del 29), tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.
- Además, el contribuyente **podrá plantear consultas sobre la interpretación y aplicación de esta deducción**, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley General Tributaria.
- Igualmente, el contribuyente **podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración** de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 91 de la Ley General Tributaria.

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (artículo 36.1 LIS)

Requisitos

Los contribuyentes podrán practicar la deducción por inversiones en producciones cinematográficas respecto de las inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, siempre que

tengan la consideración de productor de la obra, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- **Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido**, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, **emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales**, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.
- **Que se entregue** (hasta el 31 de diciembre de 2019, se exigía que se depositara) **una copia nueva y en perfecto estado de la producción** en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma.

Novedades:

El Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019, **modifica la definición de producciones cinematográficas** y permite que hasta el 31 de agosto de 2020 (este plazo se amplía **hasta el 31 de enero de 2021**, según establece el apartado primero de la Orden CUD/807/2020, de 27 de agosto) se consideren también estreno comercial de una película, sin que esta pierda su condición de película cinematográfica, resultando aplicable la deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas, el que se lleve a cabo a través de la **televisión y plataformas que ofrezcan contenidos en «streaming»** (a través de servicios de comunicación audiovisual televisiva, así como de servicios de comunicación electrónica que difundan canales de televisión o de servicios de catálogos de programas).

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, se **amplía el ámbito de aplicación de la deducción** pudiéndose realizar también la inversión en **cortometrajes cinematográficos.**

Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el **coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción**.

Al menos el 50 por ciento de la base de la deducción deberá corresponderse con **gastos realizados en territorio español**.

El importe de esta deducción **no podrá ser superior a 10 millones de euros** (3 millones de euros hasta 31-12-2019).

La base de la deducción **se minorará** en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

Porcentajes de deducción

El **productor de la obra podrá aplicar** los siguientes porcentajes de deducción:

- **30 por ciento** (25 por ciento hasta 31-12-2019) respecto del primer millón de base de la deducción.

- **25 por ciento** (20 por ciento hasta 31-12-2019) sobre el exceso de dicho importe.

Límites

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas, **no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción**.

No obstante, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, **dicho límite se elevará** hasta:

- El **85 por ciento** para los cortometrajes.
- El **80 por ciento** para las producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido o codirigido más de dos largometrajes calificados para su explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica, cuyo presupuesto de producción no supere 1.500.000 de euros.
- El **80 por ciento** en el caso de las producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano que se proyecten en España en dicho idioma cooficial o subtitulado.
- El **80 por ciento** en el caso de producciones dirigidas exclusivamente por personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento reconocido por el órgano competente.
- El **75 por ciento** en el caso de producciones realizadas exclusivamente por directoras.
- El **75 por ciento** en el caso de producciones con un especial valor cultural y artístico que necesiten un apoyo excepcional de financiación según los criterios que se establezcan mediante Orden Ministerial o en las correspondientes convocatorias de ayudas.
- El **75 por ciento** en el caso de los documentales.
- El **75 por ciento** en el caso de las obras de animación cuyo presupuesto de producción no supere 2.500.000 de euros.
- El **60 por ciento** en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.
- El **60 por ciento** en el caso de coproducciones internacionales con países iberoamericanos.

Plazo de aplicación

Esta deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará **a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra**.

No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción prevista en este apartado se aplicará **a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad** señalado anteriormente.

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los

períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos.

Deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículo 36.3 LIS)

Requisitos

El contribuyente podrá aplicarla deducción sobre los **gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, siempre que cumpla los siguientes requisitos:

- **Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial**, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, en los términos establecidos a partir del 31 de diciembre de 2015, por la Orden ECD /2836/2015, de 18 de diciembre (BOE del 30).
- **Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción** prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

Base, porcentajes y límites de la deducción

1. Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por los **costes directos de carácter artístico, técnico y promocional** incurridos en dichas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo **no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente**.

2. Porcentajes aplicables

El porcentaje de deducción aplicable será el **20 por ciento** sobre los gastos realizados en el período impositivo en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

3. Límites

El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos**.

Plazo de aplicación

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

Deducciones por creación de empleo (artículo 37 LIS)

Ámbito de aplicación

Estas deducciones **se aplicarán** en la cuota íntegra del **período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido** en el correspondiente tipo de contrato **y estarán condicionadas al mantenimiento** de esta relación laboral **durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio**.

El **incumplimiento de cualquiera de los requisitos exigidos determinará la pérdida de la deducción**, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

No obstante, **no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo** cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones referidas no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

Importante:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2019, la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, **deroga** el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, que establecía **la posibilidad de celebrar contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores**.

No obstante, la disposición transitoria sexta del citado Real Decreto-ley 28/2018 establece que **los contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados hasta el 31 de diciembre de 2018, se consideran válidos** y continuarán rigiéndose por la normativa vigente en el momento de su celebración, así como en su caso los incentivos correspondientes.

Por tanto, los **contratos suscritos durante 2018** generarán el derecho a aplicar la **deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS.** Esta deducción, según lo previsto en el artículo 37 de la LIS, se practicará en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato.

En consecuencia, si el contrato se ha suscrito válidamente en 2018 y el período de prueba finaliza en un año **se podrá aplicar esta deducción en la cuota íntegra del ejercicio 2019**, en el caso de que el período impositivo coincida con el año natural.

Respecto al **ejercicio 2020**, **no podrá generarse el derecho a aplicar esta deducción ya que a partir de 1 de enero de 2019 no puede suscribirse este tipo de contratos.**

Requisitos e importe

Los contribuyentes podrán aplicar las siguientes deducciones por creación de empleo siempre que realicen contrataciones a través del contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral:

- **Creación de empleo por contratación de menores de 30 años: 3.000 euros por la contratación del primer trabajador** a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.

  Esta deducción será aplicable exclusivamente por aquellas entidades que carezcan de personal contratado.

- **Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación de desempleo: el 50 por ciento** del menor de los siguientes importes:

  - El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.

  - El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

  La aplicación de esta segunda deducción, que no excluye la aplicación de la primera, **está sujeta a los siguientes requisitos**:

  - **Tener una plantilla inferior a 50 trabajadores** en el momento de la contratación de desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo (regulada en la Ley General de la Seguridad Social).

  - **La deducción se aplicará** sobre los contratos realizados en el período impositivo **hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores**.

  - En los **doce meses siguientes** al inicio de la relación laboral, respecto de cada trabajador se debe producir un **incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores**.

  - **El trabajador contratado deberá haber percibido la prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes del inicio de la relación laboral**. A estos efectos el trabajador deberá proporcionar a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal.

Plazo de aplicación

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (artículo 38 LIS)

Importe y requisitos

Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra la cantidad de:

- **9.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la

plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

- **12.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Los trabajadores contratados que dieran derecho a esta deducción no se computarán a efecto de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de la LIS.

Cálculo: supuesto práctico

Para poder calcular el importe de esta deducción, se deberá determinar el incremento en personas/año del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad experimentado en el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Por lo tanto, será necesario efectuar en primer lugar, el siguiente cálculo:

[Δ M3] = [M2] - [M1]

Donde:

- **M1** es el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad correspondiente al período inmediato anterior.
- **M2** es el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad correspondiente al período objeto de declaración.
- Δ **M3** es el incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad.

Una vez calculado el incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad (Δ [M3]), la deducción por creación de empleo generada en el ejercicio será el resultado de aplicar la cantidad de 9.000 o 12.000 euros a dicho incremento:

[Δ M3] x 9.000 o [Δ M3] x 12.000

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», cuyo período impositivo coincide con el año natural, tuvo durante 2019 una plantilla promedio de 5 trabajadores con discapacidad igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento. Al final del ejercicio tenía un total de 6 trabajadores con discapacidad.

Durante 2020, la plantilla de la empresa experimentó las siguientes variaciones:

- El 30 de junio se contrató a un trabajador sin ningún tipo de discapacidad.
- El 1 de julio fueron contratados dos trabajadores con discapacidad en grados del 33 y 34 por ciento.

- El 1 de octubre se contrató a un trabajador con discapacidad en grado del 33 por ciento.
  - Promedio de plantilla 2019 de trabajadores con discapacidad (cálculo):

    6 + [(6/12) x 2] + [(3/12) x 1] = 7,25

  - Incremento de hombres/año empleados con derecho a deducción:

    7,25 - 5 = 2,25

  - Cálculo de la deducción por creación de empleo:

    9.000 x 2,25 = 20.250 euros

Plazo de aplicación

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

Deducción por inversión de beneficios (artículo 37 RDLeg. 4/2004)

Esta deducción fue **derogada** por la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015. No obstante, **ya que la deducción se hace efectiva cuando se realiza la inversión**, el apartado 5 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS establece la **posibilidad de aplicar dicha deducción en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015**, en los términos y condiciones establecidos en el **artículo 37 del RDLeg. 4/2004**, aunque la inversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.

Ámbito de aplicación

Tienen derecho a esta deducción:

- Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 del RDLeg. 4/2004 y tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de dicha norma.
- Las entidades que tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima del RDLeg. 4/2004.

Requisitos

- La deducción se aplicará sobre los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, siempre que estén afectos a actividades económicas y se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 37 del RDLeg. 4/2004.

  La inversión en elementos nuevos también podrá realizarse a través de un contrato de arrendamiento financiero.

- Con carácter general, la inversión deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del

período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores. Excepcionalmente, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la aprobación de un plan especial de inversión.

- La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso para aquellos que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere al apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.
- Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por inversiones, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

  La reserva por inversiones deberá dotarse con cargo a los beneficios del ejercicio cuyo importe es objeto de inversión.
- Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior.

  No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos en el artículo 37 del RDLeg. 4/2004.
- Hasta que no se cumpla el plazo establecido para el mantenimiento de la inversión, el contribuyente deberá hacer constar en la memoria de sus cuentas anuales información sobre: el importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron; la reserva indisponible que debe figurar dotada; la Identificación e importe de los elementos adquiridos; y a la fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos recogidos en al artículo 37 del RDLeg. 4/2004 determinará la pérdida del derecho de esta deducción, y su regularización en la forma establecida en el artículo 137.3 de la citada norma.

Plazo para efectuar la inversión

En cuanto al plazo que tiene el contribuyente para efectuar la inversión, el artículo 37.2 del RDLeg. 4/2004 establece que la inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá efectuarse en el **plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente,** de acuerdo con un **plan especial de inversión** aprobado por la Administración tributaria a propuesta del contribuyente.

De esta forma, además del plazo de dos años, existe la posibilidad de un plazo especial de inversión aprobado por la Administración Tributaria por lo que, teniendo en cuenta que el artículo 37.3 del RDLeg. 4/2004 establece que la deducción se aplica en la cuota íntegra del período impositivo en que se efectúa la inversión, para inversiones sujetas a plazos mayores podría seguir aplicándose esta deducción.

Base de la deducción

Será la que resulte de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente determinado por:

- **En el numerador**: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorado por las rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 del RDLeg. 4/2004 o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.
- **En el denominador**: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

El coeficiente que resulte se tomará con dos decimales redondeado por defecto.

Importe de la deducción

La deducción se determina aplicando sobre la base de la deducción un porcentaje que variará en función del tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades que se aplique a la entidad:

- **10 por ciento** en el caso de entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 del RDLeg. 4/2004 para las entidades de reducida dimensión y apliquen la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de dicha norma.
- **5 por ciento** en el supuesto de entidades que tributen según la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima del RDLeg. 4/2004 para los casos de mantenimiento o creación de empleo.

La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión.

Incompatibilidades

La aplicación de esta deducción es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Deducción por gastos e inversiones de sociedades forestales (disposiciones adicionales quinta y decimotercera de la Ley 43/2003)

1. Ámbito de aplicación

Podrán aplicar esta deducción las sociedades forestales vigentes desde el 20 de octubre de 2015 y que se definen en la **disposición adicional quinta de la Ley 43/2003**, de 21 de noviembre, de

Montes como aquellas agrupaciones de propietarios de parcelas susceptibles de aprovechamiento forestal que ceden a dichas sociedades los derechos de uso forestal de forma indefinida o por plazo cierto igual o superior a veinte años.

2. Importe de la deducción

La **disposición adicional decimotercera de la citada Ley 43/2003** establece que estas sociedades forestales podrán deducirse en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades el **10 por ciento de los gastos** o inversiones que realicen en el período impositivo **en la conservación, mantenimiento, mejora, protección y acceso del monte**.

Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (artículo 27 bis de la Ley 19/1994)

Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas, tendrán derecho a practicar sobre la cuota íntegra una deducción del 15 por ciento por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad, en los términos establecidos en el artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Puede consultar las particularidades de la aplicación de estas deducciones en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (artículo 27.3 primero Ley 49/2002)

Ámbito de aplicación

El **apartado Primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**, recoge la aplicación de esta clase de deducciones en los siguientes términos:

- Las entidades podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el **15 por ciento de los gastos** que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la **propaganda y publicidad** de proyección plurianual que sirvan directamente **para la promoción** del respectivo acontecimiento.

- **El importe de esta deducción no puede exceder del 90 por ciento de las donaciones efectuadas** al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los beneficios fiscales previstos en la Ley 49/2002.

- Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la **divulgación del acontecimiento**, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el **25 por ciento** de dicho gasto.

- Estas deducciones se **computarán conjuntamente** con las deducciones establecidas en el Capítulo IV del título VI de la LIS con los mismos límites y condiciones establecidos en el artículo 39 de dicha Ley.

Deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público aplicables en el ejercicio 2020

A continuación, se recogen las deducciones relativas a acontecimientos de excepcional interés aplicables en el ejercicio 2020, detallando las especificidades de cada una y el programa a las que están afectas:

• VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 36/2014)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «VIII Centenario de la Universidad de Salamanca», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Dos de la disposición final trigésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 30 de abril de 2020.

• 20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la Societat d'Accionistes (disposición adicional quincuagésima de la Ley 48/2015)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la «Societat d'Accionistes», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Uno de la disposición final cuadragésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• 4ª Edición de la Barcelona World Race (disposición adicional sexagésima de la Ley 3/2017)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «4.ª Edición de la Barcelona World Race», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Tres de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de octubre de

2020 hasta el 1 de octubre de 2023.

• V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano (disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 3/2017)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por el apartado Cuatro de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y por la disposición final cuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 8 de mayo de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2022.

• Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020) (disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 3/2017)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de septiembre de 2017 hasta el 30 de junio de 2020.

• Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025 (disposición adicional octogésima séptima de la Ley 3/2017)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017. Esta ley establece que la duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarca desde el 1 de septiembre de 2017 hasta el 31 de agosto de 2020.

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, ha modificado la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 3/2017 indicando que la duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de febrero de 2019 hasta el 31 de enero de 2022.

• Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020 (disposición final primera del Real Decreto-ley 3/2017)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 3/2017, de 17 de febrero, por el que se modifica la Ley

Orgánica 3/2013, de 20 de junio, de protección de la salud del deportista y lucha contra el dopaje en la actividad deportiva, y se adapta a las modificaciones introducidas por el Código Mundial Antidopaje de 2015, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final tercera del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2017 a 31 de diciembre de 2021.

• 50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona (disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019 (disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• Andalucía Valderrama Masters (disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Andalucía Valderrama Masters», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• La Transición: 40 años de Libertad de Expresión (disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «La Transición: 40 años de Libertad de Expresión», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley

6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• Barcelona Mobile World Capital (disposición adicional septuagésima octava de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Barcelona Mobile World Capital», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será del 1 de enero de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• Ceuta y la Legión, 100 años de unión (disposición adicional septuagésima novena de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Ceuta y la Legión, 100 años de unión», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 20 de septiembre de 2020.

• Bádminton World Tour (disposición adicional octogésima primera de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Bádminton World Tour», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de junio de 2018 hasta el 31 de mayo de 2021.

• Nuevas Metas (disposición adicional octogésima segunda de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Nuevas Metas», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde 1 de julio de 2018 hasta el 30 de junio de 2021.

• Logroño 2021, nuestro V Centenario (disposición adicional octogésima quinta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Logroño 2021, nuestro V Centenario», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de

julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2021.

• Año Santo Jacobeo 2021 (disposición adicional octogésima séptima de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Año Santo Jacobeo 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y modificada para ampliar el plazo de duración del contrato por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2022.

• VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021 (disposición adicional octogésima octava de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de diciembre de 2018 hasta el 30 de noviembre de 2021.

• Deporte Inclusivo (disposición adicional octogésima novena de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Deporte Inclusivo», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 30 junio de 2021.

• España, Capital del Talento Joven (disposición adicional nonagésima primera de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «España, Capital del Talento Joven», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío (disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de septiembre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2020.

• Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte (disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de septiembre de 2018 hasta el 30 de septiembre de 2020.

• Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación (disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2018 hasta el 31 de diciembre de 2020.

• XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad (disposición adicional nonagésima novena de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 8 de diciembre de 2018 al 31 de diciembre 2020.

• Automobile Barcelona 2019 (disposición adicional centésima de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Automobile Barcelona 2019», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de septiembre de 2018 al 1 de septiembre de 2021.

• Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021 (disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición) (disposición adicional octogésima tercera de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• Universo Mujer II (disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Universo Mujer II», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• Centenario Delibes (disposición adicional octogésima sexta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Centenario Delibes», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2019 hasta el 30 de junio de 2021.

• Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II (disposición adicional nonagésima de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio,

de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• Camino Lebaniego (disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Camino Lebaniego», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2019 hasta el 31 de diciembre de 2021.

• Expo Dubai 2020 (disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 6/2018)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Expo Dubai 2020», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de octubre de 2019 hasta el 31 de octubre de 2021.

• Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidia- rio de Implementación (SBI)», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 15/2019, de 8 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para la organización en España de la XXV Conferencia de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, y cuya vigencia se inicie a partir de 2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de noviembre de 2019 hasta el 31 de marzo de 2020.

• Plan Berlanga

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan Berlanga», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de abril de 2020 hasta el 31 de marzo de 2023.

• España País invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019. Este Real Decreto-ley 17/2020 establece que la duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarca desde la fecha de entrada en vigor de este Real Decreto-ley (11 de marzo de 2021) hasta el 30 de noviembre de 2021.

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, ha modificado la disposición adicional cuarta del citado Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, indicando que la duración del programa de apoyo a este acontecimiento será desde la fecha de entrada en vigor de este Real Decreto-ley (11 de marzo de 2021) hasta el 31 de diciembre de 2022.

• Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de julio de 2020 hasta el 30 de junio de 2023.

• 175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu», declarado acontecimiento de excepcional interés público por el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de diciembre de 2020 hasta el 30 de noviembre de 2023.

• Gran Premio de España de Fórmula 1

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Gran Premio de España de

Fórmula 1», declarado acontecimiento de excepcional interés público por Real Decreto-ley

26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2020 hasta el 31 de diciembre de 2023.

• 2021: Otras deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público

Este apartado solo deberá cumplimentarse en los casos en que la entidad tenga un período impositivo que no coincida con el año natural y haya realizado gastos con derecho a deducción en relación con programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público distintos de los señalados anteriormente cuya vigencia se inicie a partir de 2021.

Nota común a estas deducciones:

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes de los programas a los que se ha hecho referencia en los apartados anteriores, se efectuará conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Normas comunes a las deducciones para incentivar determinadas actividades

Regulación: Artículo 39.1 LIS

Se establecen las siguientes disposiciones comunes para las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS:

- Estas deducciones **se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III del Título VI de la LIS**.

  A tener en cuenta:

  Al aplicar las deducciones por inversiones del ejercicio establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y los saldos pendientes de deducciones reguladas tanto en anteriores leyes del Impuesto sobre Sociedades, como en las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado o en leyes que establecen regímenes específicos, hay que tener en cuenta el orden dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigesimocuarta primera de la LIS o en el artículo 39.1 de la misma.

  Las deducciones por inversiones se practicarán una vez aplicadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III del Título VI de la LIS, así como las deducciones para evitar la doble imposición pendientes de aplicación, que podrían estar reguladas en leyes reguladoras del Impuesto sobre Sociedades anteriores a la LIS.

- Las **cantidades** correspondientes al período impositivo **no deducidas podrán aplicarse** en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

No obstante, las cantidades correspondientes a la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** prevista en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos**.

A tener en cuenta:

Lo dispuesto en este punto también se aplicará a las deducciones acogidas al régimen del artículo 27.3 Primero de la Ley 49/2002, generadas en 2020 y que no hayan sido deducidas en la presente declaración.

- **El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse** hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:
  - En las entidades de nueva creación.
  - En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.
- **El importe de las deducciones previstas en este Capítulo IV** a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento** de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, **el límite se elevará al 50 por ciento** cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

A tener en cuenta:

Este límite conjunto se aplicará a todas las deducciones que se recogen en el cuadro **«Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de las páginas 17 y 18 del modelo 200.

- **Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad** salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.
- Los **elementos patrimoniales** afectos a las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere este apartado, **deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años, o 3 años**, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

  Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.
- El **derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones** previstas en este Capítulo aplicadas o pendientes de aplicar **prescribirá a los**

10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Modalidades de deducción por inversiones aplicables en el ejercicio 2020: cuadro-resumen

I. Deducciones para incentivar determinadas actividades generadas en 2020

Modalidades de deducción		Porcentajes de deducción	Límite conjunto
Gastos en investigación y desarrollo (2) (art. 35.1 LIS)		25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	25/50 por 100
Gastos innovación tecnológica (2) (art. 35.2 LIS)		12 por 100	
Gastos de innovación tecnológica de procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción (2) (artículo 35.2 LIS)		50 por 100 (PYMES) 12 por 100 (Resto) (3)	
Producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	Productor de la obra	30/25 por 100	
	Coproducción	según porcentaje de participación en la producción cinematográfica	
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS)		20 por 100	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)		9.000/12.000 euros persona/año	
Inversión de beneficios (art. 37 RDLeg. 4/2004)		10/5 por 100	
Gastos e inversiones de sociedades forestales (DA 5ª y 13ª Ley 43/2003)		10 por 100	
Inversiones en territorio África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994)		15 por 100	

Notas a la tabla:

(1) Para este límite se computará también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. (Volver)

(2) Estas deducciones no estarán sujetas al límite conjunto en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.
(volver investigación) (volver innovación) (volver industria automoción)

(3) Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2020 y 2021. (Volver)

II. Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto
VIII Centenario de la Universidad de Salamanca	15 por 100	25/50 por 100
20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la «Societat d'Accionistes»		
4ª Edición de la Barcelona World Race		
V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano		
Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)		
Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025		
Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020		
50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona		
Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019		
Andalucía Valderrama Masters		
La Transición: 40 años de Libertad de Expresión		
Barcelona Mobile World Capital		
Ceuta y la Legión, 100 años de unión		
Bádminton World Tour		
Nuevas Metas		
Logroño 2021, nuestro V Centenario		
Año Santo Jacobeo 2021		

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto
VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021		
Deporte inclusivo		
España, Capital del Talento Joven		
Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío (1919-2019)		
Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte		
Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación		
XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como patrimonio de la Humanidad		
Automobile Barcelona 2019		
Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021		
Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)		
Universo Mujer II		
Centenario Delibes		
Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II		
Camino Lebaniego		
Expo Dubai 2020		
Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25) [...]		
Plan Berlanga		
España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021		
Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real		
175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu		

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentajes de deducción	Límite conjunto
Gran Premio de España de Fórmula 1		
2020: Otras deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público		

Nota a la tabla:

(1) Para este límite se computará también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. (Volver)

Cumplimentación del modelo 200

En la **casilla [00588] «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»** de la página 14 del modelo 200, los contribuyentes deberán consignar el importe de las deducciones para incentivar determinadas actividades previstas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, en el apartado tercero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, así como en el artículo 27.3 primero de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que tengan derecho a aplicar en el período impositivo objeto de declaración.

El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de las páginas 17 y 18 del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del Cuadro «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»

Este cuadro recoge varios grupos de deducciones para incentivar determinadas actividades que se encuentran acogidas a diferentes modalidades y normativa aplicable, por lo que el contribuyente al cumplimentarlo, deberá tener en cuenta los porcentajes y límites individuales aplicables a cada una de esas deducciones tal y como se ha explicado en apartados anteriores.

Además, cuando el contribuyente cumplimente este cuadro, con carácter general para cada una de las deducciones recogidas en el mismo, deberá tener en cuenta lo siguiente:

- La columna **«Límite conjunto»** hace referencia al porcentaje conjunto que ha de operar sobre la cuota líquida (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima de deducción aplicable en el período impositivo objeto de declaración.
- La columna **«Límite año»** señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.
- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2020) como en uno anterior al actual (2002 a 2019), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «Deducción generada» relativos a las deducciones para incentivar determinadas actividades, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

A tener en cuenta:

En la **casilla [00588]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00588] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (artículo 36.2 de la LIS)

Requisitos

Para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, tienen derecho a esta deducción, los **productores registrados** en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales que se encarguen de la **ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales** que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho a la deducción prevista en este apartado por los **gastos realizados en territorio español**.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción.

Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

a. Los **gastos de personal creativo**, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, **con el límite de 100.000 euros por persona**.

b. Los **gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores**.

Importe y límites de la deducción

Para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, el importe de la deducción será el que resulte de aplicar a la base de la deducción, los siguientes porcentajes:

a. Del **30 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción y del **25 por ciento** sobre el exceso de dicho importe (20 por ciento hasta 31-12-2019).

   La deducción se aplicará siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros. Como **novedad**, en el supuesto de producciones de animación tales gastos serán, al menos, de 200.000 euros.

   El importe de esta deducción no podrá ser superior a 10 millones de euros (3 millones hasta 31-12-2019), por cada producción realizada.

   El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por la empresa contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

b. Como **novedad**, se introduce un nuevo porcentaje de deducción del **30 por ciento** de la base de la deducción, cuando el **productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales** y los **gastos** realizados en territorio español sean **inferiores a 1 millón de euros**.

   El importe de esta deducción no podrá superar el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de *minimis*.

Esta deducción queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS. Por lo tanto, no se computará esta deducción a efectos del cálculo de dicho límite.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el **artículo 36.2 de la LIS**, los contribuyentes deberán consignar en la **casilla [01039] «Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras que apliquen en el período impositivo objeto de declaración

A tener en cuenta:

En el caso de que por insuficiencia de cuota en la aplicación de esta deducción se solicite su abono a la Administración tributaria en los términos previstos en el artículo 39.3 de la LIS, dicha solicitud deberá realizarse siguiendo el procedimiento que se detalla en el apartado «Líquido a ingresar o a devolver» de este Capítulo 6.

Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art. 36.2 LIS y DA 14ª Ley 19/1994)

Las entidades que cumplan con los requisitos generales establecidos en el artículo 36.2 de la LIS, podrán aplicar la deducción por inversiones en **producciones extranjeras** de largometrajes

cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, **realizadas en Canarias**.

Puede consultar los límites y especialidades de esta deducción en el Capítulo 12 de este Manual práctico.

Deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (artículo 38 bis LIS)

Importe

Las autoridades portuarias pueden deducirse de la cuota íntegra:

a. Las **inversiones y gastos** relacionados con una serie de servicios, infraestructuras, accesos, elaboración de planes de seguridad y protección, instalaciones, actuaciones de protección y urbanización, recogidos en la letra a) del artículo 38 bis de la LIS.

   1. La infraestructura y los servicios de **control del tráfico marítimo**.

   2. Los servicios e infraestructuras destinados a **mejorar la seguridad de la navegación** y los movimientos de los buques en el mar litoral español, incluidos los elementos de señalización marítima, balizamiento y ayudas a la navegación, cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto que los construye y mantiene.

   3. Los **accesos terrestres viarios y ferroviarios** de servicio público general, los **accesos marítimos**, los **dragados**, que beneficien a la colectividad en su conjunto y cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto, así como las infraestructuras de mejora de las redes generales de transporte de uso común.

   4. Las infraestructuras de **protección y resistencia contra condiciones climáticas** extremas cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto.

   5. Los servicios e infraestructuras de **salvamento marítimo asociados al ejercicio del poder público**, siempre y cuando dichas infraestructuras no se exploten comercialmente, y la formación de los servicios públicos responsables en materia de emergencias, seguridad y salvamento, siempre y cuando dicha formación no sea obligatoria para las empresas.

   6. La elaboración e implantación de **planes de seguridad y protección**, en la medida en que estos costes no estén asociados a requisitos obligatorios de seguridad que todas las compañías deban cumplir, y la atención de emergencias de protección civil, en ambos casos, cuando estas actividades estén asociadas al ejercicio de poder público y siempre que sus beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto.

   7. Los servicios e infraestructuras de **defensa contra incendios, desprendimientos y otros riesgos relacionados con la protección civil**, asociados al ejercicio de poder público, que no se exploten comercialmente, que no sean obligatorios para las empresas, que beneficien a la colectividad en su conjunto y cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto.

   8. Los servicios e infraestructura utilizados exclusivamente por las **Fuerzas y Cuerpos de**

Seguridad y por la Policía portuaria en el ejercicio de poder público.

9. Los servicios e infraestructuras sanitarias para la **atención a personas en situaciones de vulnerabilidad**, siempre y cuando las infraestructuras no se utilicen para actividades económicas del puerto.

10. Las infraestructuras y servicios para el **control aduanero de mercancías**, para la inspección en frontera exigidos por normas con rango de ley en los ámbitos de sanidad animal, sanidad vegetal, sanidad exterior y seguridad industrial e interés público, y las relacionadas con el control de pasajeros y la inmigración.

11. Las infraestructuras y servicios para la **vigilancia de la contaminación**, las emergencias en materia medioambiental y lucha contra la contaminación asociadas al ejercicio de poder público, cuyos costes no sean legalmente repercutibles al causante de la emergencia, ni sean costes en los que se incurra simplemente para cumplir la normativa legalmente obligatoria para todas las empresas, la descontaminación de suelos que no se destinen al desarrollo de una actividad económica, el desguace de embarcaciones y equipos abandonados, cuyo tratamiento recaiga legalmente sobre la autoridad portuaria por haber quedado desiertos los procedimientos destinados a identificar el interés privado en su desguace, retirada o achatarramiento, y el saneamiento, limpieza general portuaria y retirada de residuos distintos de los generados por los usuarios del puerto, tales como los desechos generados por los buques, los residuos de la carga y similares.

12. Los servicios e infraestructuras realizados para **organismos internacionales** como consecuencia de obligaciones contraídas por el Reino de España en el marco de un tratado internacional.

13. Los servicios e infraestructuras dedicadas a la Defensa Nacional.

14. Los servicios e instalaciones utilizados para el **desarrollo de actividades científicas** cuyos resultados no tengan por objeto su explotación económica y a las actuaciones de monitorización y predicción del medio físico con fines de investigación e información meteorológica cuyos resultados no se exploten comercialmente.

15. Los servicios de **alumbrado de zonas comunes** en beneficio de la colectividad, de uso público y abiertas cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto.

16. Las actuaciones de **protección o corrección de la deriva litoral** cuyos beneficiarios no sean principalmente los usuarios del puerto.

17. Las inversiones y servicios relacionados con el **fomento de la cultura y el patrimonio histórico y cultural**, incluidos los previstos en el apartado 1 del artículo sesenta y ocho de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, en los supuestos en los que las obras públicas no estén relacionadas con la actividad económica de la autoridad portuaria, así como las actuaciones de rehabilitación de bienes con protección cultural que no se exploten comercialmente y beneficien a la sociedad en su conjunto.

18. Las actuaciones de **urbanización y en desarrollo y revitalización de suelo público** para su uso público sin explotación comercial.

b. Las inversiones y gastos realizados para la **construcción, sustitución o mejora** de las

infraestructuras de los puertos marítimos, para la construcción, sustitución o mejora de las infraestructuras de acceso a los mismos o para las actividades de dragado, en los términos y con las condiciones previstas en el Capítulo I y en los artículos 56 ter y 56 quater del Reglamento (UE) Nº 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

> El importe de esta deducción será el que resulte de aplicar a dichas inversiones y gastos el porcentaje de intensidad máxima de ayuda permitida calculada con arreglo a lo dispuesto en el artículo 56 ter y 56 quater, respectivamente, del Reglamento (UE) Nº 651/2014.

c. Las inversiones que superen los umbrales establecidos en las letras ee) y ff) del artículo 4.1 del Reglamento (UE) Nº 651/2014 podrán deducirse en la medida en que la Comisión Europea haya declarado su compatibilidad con el mercado interior de conformidad con lo previsto en el artículo 108.3 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y se cumplan las condiciones establecidas por la Comisión en la Decisión correspondiente. Esta deducción sólo se podrá aplicar a partir del período impositivo en el que la Comisión Europea haya declarado la compatibilidad de las inversiones que dan lugar a la misma.

> El importe de esta deducción será el que resulte de aplicar a dichas inversiones el porcentaje de intensidad máxima de ayuda autorizada por la Comisión

Las inversiones o gastos objeto de esta deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias, **se deben minorar** en el importe de las subvenciones recibidas.

Requisitos, límites y plazo de aplicación

1. Requisitos

Las autoridades portuarias deberán llevar los oportunos **registros contables y documentales específicos** que permitan identificar los gastos e inversiones sobre los que se aplica la deducción.

2. Límites

Esta deducción **queda excluida de los límites del 25 y 50 por ciento** a que se refiere el **artículo 39.1 de la LIS**. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

3. Plazo de aplicación

Las cantidades no deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos**.

Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)

Requisitos

Podrán aplicar esta deducción las **entidades que realicen donaciones a entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el Título II de la Ley 49/2002**, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o a las demás entidades beneficiarias de mecenazgo indicadas en el artículo 16 de dicha Ley.

Base de la deducción

El **artículo 18 de la Ley 49/2002** establece que la base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de cualquiera de las entidades mencionadas anteriormente será:

a. En los **donativos dinerarios**, su importe.

b. En los **donativos o donaciones de bienes o derechos**, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

c. En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles**, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por ciento al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

d. En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre valores**, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.

e. En la **constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos**, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

f. En los **donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español** a que se refiere el artículo 17 de la Ley 49/2002, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

El **valor determinad**o de acuerdo con las reglas expresadas tendrá como **límite máximo el valor normal en el mercado** del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

Importe de la deducción

Según lo dispuesto en el **artículo 20 de la Ley 49/2002**, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los Capítulos II, III y IV del Título VI de la LIS, el **35 por ciento** de la base de la deducción.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los **períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos**.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el **40 por ciento**.

La base de esta deducción **no podrá exceder del 10 por ciento** de la base imponible del período impositivo.

Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los **períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos**.

El **artículo 22 de la Ley 49/2002** establece que la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá **elevar en cinco puntos porcentuales**, como máximo, **los porcentajes y límites de esta deducción**. A estos efectos, el porcentaje del 35 por ciento aplicable a esta deducción **podrá elevarse** al **40 por ciento** y el límite máximo del 10 por ciento al **15 por ciento**.

Relación de actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2020

Según lo dispuesto en el **artículo 22 de la Ley 49/2002**, la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general citados en el número 1.º del artículo 3 de esta Ley, así como las entidades beneficiarias, de acuerdo con su artículo 16.

A estos efectos, el **artículo 5** del **Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social,**establece que **durante el año 2020**, se **considerarán actividades prioritarias de mecenazgo** las enumeradas para el año 2018 en la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 6/2018, de Presupuestos Generales del Estado:

1. Las llevadas a cabo por el **Instituto Cervantes** para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.

2. Las llevadas a cabo por la **Fundación Deporte Joven** en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte.

   Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior tendrán el **límite de 50.000 euros anuales para cada aportante**.

3. Las llevadas a cabo por la **Biblioteca Nacional de España** en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016,

de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.

4. Las actividades de fomento, promoción y difusión de las **artes escénicas y musicales** llevadas a cabo por las Administraciones públicas o con el apoyo de éstas.
5. Las llevadas a cabo por el **Museo Nacional del Prado** para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.
6. La conservación, restauración o rehabilitación de los **bienes del Patrimonio Histórico Español** que se relacionan en el anexo XIII de esta Ley.
7. Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la **promoción de la Sociedad de la Información** y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
8. Los programas de **formación y promoción del voluntariado** que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
9. Los programas dirigidos a la **erradicación de la violencia de género** que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con éstas.
10. La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del **Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares** (ICTS) aprobado el 7 de octubre de 2014 por el Consejo de Política Científica, Tecnológica y de Innovación y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de esta Ley.
11. La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la **Estrategia Española de Ciencia y Tecnología** y de Innovación para el período 2013-2020 y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda, a propuesta del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.
12. El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la **Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología**.
13. Las llevadas a cabo por la **Agencia Estatal de Investigación** para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.
14. Las llevadas a cabo por la **Agencia Española de Cooperación Internacional** para el Desarrollo para la lucha **contra la pobreza** y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.
15. Las llevadas a cabo por la **Agencia Española de Cooperación Internacional** para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las **relaciones culturales y científicas** con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.
16. Las **actividades de promoción educativa en el exterior** recogidas en el Real Decreto

1027/1993, de 25 de junio, por el que se regula la acción educativa en el exterior.

17. Las llevadas a cabo por la **Fundación ONCE** en el marco del Programa de Becas "Oportunidad al Talento", así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural "Cambio de Sentido" y la Exposición itinerante "El Mundo Fluye".

18. Las llevadas a cabo por la **Fundación ONCE del perro guía** en el marco del "Treinta Aniversario de la Fundación ONCE del Perro Guía".

19. Las actividades que se lleven a cabo en aplicación del **"Pacto Iberoamericano de Juventud"**.

20. Las llevadas a cabo por el **Fondo de Becas Soledad Cazorla para Huérfanos de la violencia de género** (Fundación Mujeres).

Cumplimentación del modelo 200

Las entidades que realicen donativos, donaciones y aportaciones en las condiciones señaladas en los apartados anteriores, consignarán en la **casilla [00565] «Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)»** de la página 14 del modelo 200, el importe de la deducción por donaciones a entidades sin fines de lucro que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por donativos a entidades sin fines de lucro generadas en los ejercicios 2010 a 2020, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2020) como en uno anterior al actual (2010 a 2019), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

> La fila **«Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si se trata de donaciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción generada»** relativos a las deducciones para incentivar determinadas actividades, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

> En la **casilla [00565]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00565] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación

del Impuesto.

- En la columna **«Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna **«Deducción pendiente/generada»**, y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna **«Aplicado en esta liquidación»**. Dicho importe quedará pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

- Por último, en la **casilla [00974]** se consignará el importe total de los donativos, donaciones y aportaciones efectuados durante el período impositivo a que corresponda la declaración, a entidades sin fines lucrativos, que hayan servido como base para el cálculo de la deducción por donativos a estas entidades.

Deducción por inversiones en Canarias

Las entidades con domicilio fiscal en Canarias, tienen derecho a aplicarse una serie de deducciones por las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago Canario, para las que el **artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias** establece en el Impuesto sobre Sociedades la particularidad consistente en la aplicación de unos porcentajes y límites de deducción superiores a los establecidos en el régimen general de deducción:

- Los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

- La deducción por inversión en Canarias, tendrá por **límite máximo** el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (actualmente, artículos 33 y 34 de la LIS). Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. Por lo tanto, el **límite de la deducción** se establece en el **60 por ciento** de la cuota líquida del período impositivo, **que se eleva al 90 por ciento** cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de dicha cuota líquida.

Importante:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro los límites conjuntos** del 60 por 100 y del 90 por 100 **se elevan**, respectivamente, al **70 por 100** y al **100 por 100**, siempre que la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

Las entidades que tengan derecho a aplicarse las deducciones por inversiones realizadas en Canarias consignarán su importe en la **casilla [00590] «Deducciones Inversión Canarias»** de la página 14 del modelo 200. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del **cuadro de desglose «Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados»** de la página 16 bis del modelo 200.

Puede consultar las modalidades de deducción por inversiones en Canarias y sus particularidades en el Capítulo 12 «Régimen fiscal de Canarias» de este Manual práctico.

Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral

En la **casilla [00399] «Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral»** de la página 14 del modelo 200, se recogerán las deducciones de la cuota íntegra que no correspondan a ninguna otra casilla de deducciones y que con arreglo a la respectiva norma foral hayan aplicado en el período impositivo exclusivamente las entidades declarantes sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Deducciones excluidas del límite I+D+i (artículo 39.2 de la LIS)

Opción por la exclusión y abono del límite

En el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen general previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de esta Ley, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS, y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe, en los términos establecidos en este apartado.

En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto, una vez finalizado el plazo recogido en la letra a) del siguiente apartado «Requisitos**»**. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el artículo 31.2 de dicha Ley.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39.2 de la LIS, el importe de la deducción aplicada o abonada:

- no podrá superar conjuntamente el importe de **1 millón de euros anuales**, en el caso de las actividades de innovación tecnológica.
- no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los **3 millones de euros anuales**, en el caso de las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Ambos límites se aplicarán a todo el grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que

formen parte del mismo grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Requisitos

Para poder aplicar esta opción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a. Que transcurra, al menos, **un año** desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

b. Que la **plantilla media** o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica **no se vea reducida** desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.

c. Que **se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada**, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o inmovilizado intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los **24 meses siguientes** a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o la solicitud de abono.

d. Que la entidad haya obtenido un **informe motivado** sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el artículo 35.4 de la LIS.

Adicionalmente, en el supuesto de que los **gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del mismo**, la deducción prevista en el artículo 35.1 de la LIS generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse o abonarse con un **descuento del 20 por ciento** de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo a que se refiere la letra a) anterior, hasta un **importe adicional de 2 millones de euros**.

El **incumplimiento** de cualquiera de estos requisitos conllevará la **regularización** de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

Las entidades que opten por la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS, consignarán en la **casilla [00082] «Deducciones excluidas de límite I+D+i»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 19 del modelo 200 que se explica a continuación.

Recuerde:

Estas entidades deberán **marcar previamente** la **casilla [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS»** de la página 1 del modelo 200.

Cumplimentación del cuadro «Deducciones I + D + i excluidas de límite. Opción art. 39.2 LIS» (página 19 del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS generadas en los ejercicios 2013 a 2020, y que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna «**Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de la deducción generada tanto en el período impositivo actual (2020) como en uno anterior al actual (2013 a 2019), y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

  Las **filas «Investigación y desarrollo 2020(*)»** e **«Innovación tecnológica 2020(*)** solo deben cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Deducción reducida»** se consignará los importes recogidos en la columna **«Deducción pendiente/generada»** anterior, minorados en un 20 por ciento.

- En la columna **«Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna **«Deducción reducida»**, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

  En la **casilla [00082]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [00082] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Importe abonado por insuficiencia de cuota»** se recogerá la parte de los importes consignados en la anterior columna **«Aplicado en esta liquidación»** sobre los que, por insuficiencia de cuota, el contribuyente solicita su abono a la Administración tributaria en los términos establecidos en el artículo 39.2 de la LIS.

  En la **casilla [01234]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Importe abonado por insuficiencia de cuota» que deberá trasladarse a la casilla [01234] de la página 14 bis del modelo 200.

  En relación a la solicitud de abono a la Administración tributaria de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS regulada en el artículo 39.2 de la LIS, dicha solicitud deberá realizarse siguiendo el procedimiento que se detalla en el apartado «Líquido a ingresar o a devolver» de este Capítulo 6.

Nota común al cuadro:

Las cantidades que se recojan en este cuadro en ningún caso podrán formar parte de las cantidades recogidas en las líneas [00798] y [00096] del apartado «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI y DT 24ª.3 LIS)» de la página 17 del modelo 200, relativas a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del ejercicio 2020 regulada en el artículo 35 de la LIS.

Las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica podrán aplicarse conforme a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS cuando hubiera transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación

Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.1 LIS)

Importe de la deducción

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, con el objeto de mitigar los efectos de la reducción de los tipos de gravamen en la limitación a la deducción de amortizaciones correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014, **el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS**, estableció una nueva deducción sobre la cuota íntegra para los contribuyentes que tributen al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

Así, según lo dispuesto en la citada disposición, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen general previsto en el artículo 29.1 de la LIS y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del **5 por ciento** (2 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en 2015) de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

A tener en cuenta:

Esta deducción se aplicará con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por el Impuesto sobre Sociedades, por lo que **no se le aplica el límite conjunto**.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes, **sin limitación temporal**.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes consignarán en la **casilla [01040] «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1

LIS» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por reversión de medidas temporales generadas en los ejercicios 2015 a 2020, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Base de deducción»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades que integren en la base imponible de los ejercicios 2015 a 2020, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, y sobre las que se aplica la deducción.

- En la columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»** se consignará los importes derivados de aplicar a las cantidades de las columnas **«Base de deducción»**, el porcentaje del 2 por ciento (para el período impositivo 2015) y del 5 por ciento (para los períodos impositivos 2016 a 2020).

> La **fila «2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Importe aplicado»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades consignadas en la anterior columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»**, que se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración.

> En la **casilla [01040]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [01040] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Importe pendiente»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades que queda pendiente de aplicar para períodos impositivos futuros.

Deducción por reversión de medidas temporales (DT 37ª.2 LIS)

Importe de la deducción

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, con el objeto de mitigar los efectos de la reducción de los tipos de gravamen en la actualización de balances del ejercicio 2012, **el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS** estableció una nueva deducción sobre la cuota íntegra para los contribuyentes que tributen al tipo general de gravamen del Impuesto de Sociedades.

Así, según lo dispuesto en la citada disposición, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen general previsto en el artículo 29.1 de la LIS que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del **5 por ciento** (2 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en 2015) de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo derivadas de la amortización correspondiente al incremento

neto de valor resultante de aquella actualización.

A tener en cuenta:

Esta deducción se aplicará con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por el Impuesto sobre Sociedades, por lo que **no se les aplica el límite conjunto**.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes, **sin limitación temporal**.

Cumplimentación del modelo 200

Los contribuyentes consignarán en la **casilla [01041] «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a estas deducciones que apliquen en el período impositivo objeto de declaración. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del cuadro de desglose de la página 18 bis del modelo 200 que se explica a continuación.

Cumplimentación del cuadro «Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS» (página 18 bis del modelo 200)

En este cuadro se deberá consignar los importes de la deducción por reversión de medidas temporales generadas en los ejercicios 2015 a 2020, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Base de deducción»** se consignarán los importes correspondientes a las cantidades que se integren en la base imponible de los ejercicios 2015 a 2020 derivadas de la amortización del incremento neto de valor resultante de la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

  La **fila «2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»** se consignará los importes derivados de aplicar a las cantidades de la columna **«Base de deducción»**, el porcentaje del 2 por ciento (para el período impositivo 2015) y del 5 por ciento (para los períodos impositivos 2016 a 2020).

- En la columna **«Importe aplicado»** se consignará los importes correspondientes a las cantidades consignadas en la anterior columna **«Importe generado/pendiente al principio del período»**, que se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración.

  En la **casilla [01041]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta liquidación» que deberá trasladarse a la casilla [01041] de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la columna **«Importe pendiente»** se consignará los importes correspondientes a las

cantidades que queda pendiente de aplicar para períodos impositivos futuros.

Supuesto práctico de deducciones

Ejemplo:

La sociedad «A» cuyo ejercicio económico tiene una duración de doce meses y es coincidente con el año natural, cuenta con los siguientes datos a la hora de presentar su declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2020:

1. La cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y en las bonificaciones (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), es de 100.000 euros.

2. Tiene pendientes de aplicación las siguientes deducciones procedentes de períodos anteriores:

   - Ejercicio 2014: Por inversión de beneficios: 20.000 euros.
   - Ejercicio 2015: Por gastos en investigación y desarrollo: 2.000 euros.
   - Ejercicio 2016: Por donativos a UNICEF: 1.000 euros.
   - Ejercicio 2017: Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad: 3.300 euros.
   - Ejercicio 2018: Por su participación en el Programa Universo Mujer: 1.800 euros.
   - Ejercicio 2019: Por gastos en innovación tecnológica: 2.500 euros.

3. Durante el ejercicio 2020, ha realizado inversiones en Canarias por adquisición de activos fijos materiales que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 20/1991, dan derecho a una deducción por importe de 2.000 euros.

4. El importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo correspondiente a gastos e inversiones efectuados en el ejercicio 2020 asciende a 21.000 euros (excede del 10 por ciento de la cuota íntegra de 2020 minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones). En el ejercicio 2020, no efectúa inversiones en innovación tecnológica.

Solución:

Cuota íntegra ajustada positiva (casilla [00582]): 100.000 euros

Aplicación de las deducciones:

- Por inversión de beneficios 2014 (saldo pendiente): 20.000
  Se aplica: 20.000
- Por gastos en investigación y desarrollo 2015 (saldo pendiente): 2.000
  Se aplica (1): 2.000
- Por donativos a UNICEF 2016 (saldo pendiente): 1.000

Se aplica: 1.000

- Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad 2017 (saldo pendiente): 3.300
  Se aplica (1): 3.300
- Por su participación en el programa Universo Mujer 2018 (saldo pendiente): 1.800
  Se aplica (1): 1.800
- Por gastos en innovación tecnológica 2019 (saldo pendiente): 2.500
  Se aplica (1): 2.500
- Por inversiones en Canarias realizadas en 2020: 2.000
  Se aplica (2): 2.000
- Por gastos en investigación y desarrollo 2020: 21.000
  Se aplica (1) (3): 20.400

Cálculo cuota líquida positiva:

Cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones = 100.000 euros

(-) Deducciones aplicadas = 53.000 euros

Cuota líquida positiva (casilla [00582]) = 47.000 euros

Notas al ejemplo:

(1) El límite conjunto de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS asciende a 50.000 euros. De acuerdo con lo previsto en el artículo 39 de la LIS se eleva del 25 por ciento al 50 por ciento sobre la cuota íntegra ajustada positiva, al exceder el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del 10 por ciento de dicho importe. (volver investigación 2015) (volver creación) (volver participación) (volver innovación) (volver investigación 2020)

(2) El límite aplicable según la Ley 20/1991, asciende al 50 por ciento sobre la cuota íntegra ajustada positiva (50.000 euros). (Volver)

(3) Esta deducción no se puede aplicar en su totalidad por superar el referido límite conjunto. (Volver)

Cumplimentación de la declaración del Impuesto en el ejercicio 2020 (cuadros páginas 16 bis, 17 y 18 del modelo 200)

Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados

Deducciones	Deducción pendiente generada		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en ejercicios futuros	
2020: Inversiones en Canarias (Ley 20/1991)	[02347]	2.000	[02348]	2.000	[02349]	0
Total	**[00886]**	**2.000**	**[00590]**	**2.000**	**[00887]**	**0**

Deducciones para incentivar determinadas actividades
(Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)

Deducciones	Deducción pendiente generada		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en ejercicios futuros	
2014: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y RDLeg. 4/2004	[01063]	20.000	[01064]	20.000	[01065]	0
2015: Investigación y desarrollo (CT)	[00986]	2.000	[00810]	2.000	[00507]	0
2016: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)	[01614]	1.000	[01615]	1.000	[01616]	0
2017: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDLeg. 4/2004 y LIS	[01847]	3.300	[01848]	3.300	[01849]	0
2018: Suma deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95, RDLeg. 4/2004 y LIS (excepto I+D+i)	[02218]	1.800	[02219]	1.800	[02220]	0
2019: Innovación tecnológica (IT)	[02359]	2.500	[02360]	2.500	[02361]	0
2020: Investigación y desarrollo (CT)	[00798]	21.000	[00799]	20.400	[00800]	600
Total	**[00831]**	**51.600**	**[00588]**	**51.000**	**[00832]**	**600**

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver (casilla 00599)

Cálculo

La cuota del ejercicio a ingresar o a devolver se obtiene aplicando sobre la cuota líquida del impuesto (casilla [00592] de la página 14 del modelo 200), los importes correspondientes a las **retenciones e ingresos a cuenta** practicados al contribuyente en el período impositivo objeto de declaración (casillas [01785] a [01799] de la página 14 bis del modelo 200):

1. Si el contribuyente **tributa exclusivamente a la Administración del Estado**, deberá reflejar en la **casilla [00599] «Cuota del ejercicio ingresar o a devolver (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

   [00059] = ([00625]/100]) x ([00592] - Retenciones del ejercicio (casillas [01785] a [01799]))

2. En el caso de que el contribuyente **tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales** de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **casilla [00600] «Cuota del ejercicio ingresar o a devolver D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00600] = ([00626] + [00627] + [00628] + [00629]/100) x ([00592] - Retenciones del ejercicio (casillas [01785] a [01799]))

Tanto la **casilla [00625]** como las **casillas [00626] a [00629]** se cumplimentarán en la página 26 del modelo 200.

Retenciones e ingresos a cuenta

Obligados a retener e ingresar a cuenta

Según lo dispuesto en el **artículo 128.1 de la LIS** están obligados a retener o ingresar a cuenta cuando satisfagan o abonen rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades:

a. Las **personas jurídicas y demás entidades**, incluidas las comunidades de bienes y de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.

b. Las **personas físicas** respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el **ejercicio de sus actividades económicas**.

c. Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante **establecimiento permanente**.

d. El **representante** designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86.1 del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, **que actúe en nombre de la entidad aseguradora** que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

Con efectos desde 1-1-2016, estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las **entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro** del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

Porcentajes de retención o ingreso a cuenta

En el **artículo 128.6 de la LIS** se establecen los siguientes porcentajes de retención o ingreso a cuenta:

a. Con carácter general, el **19 por ciento**.

Cuando se trate de rentas procedentes del **arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla** o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal,

dicho porcentaje se dividirá por dos.

b. En el caso de rentas procedentes de la cesión del **derecho a la explotación de la imagen** o del consentimiento o autorización para su utilización, el **24 por ciento**.

c. En el caso de **premios de loterías y apuestas** que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el **20 por ciento**. En este caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

Detalle de las retenciones practicadas que pueden aplicarse en el período impositivo

Retenciones por rendimientos del capital mobiliario

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01785] y [01786] «Retenciones por rendimientos del capital mobiliario»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01785]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre los rendimientos de capital mobiliario obtenidos por la participación en fondos propios de entidades o por la cesión a terceros de capitales propios, derivados de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, así como sobre otros rendimientos de capital mobiliario como los derivados de la propiedad intelectual.

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [01785]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01786]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos de capital mobiliario referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01787] y [01788] «Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01787]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [01787]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01788]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre las rentas referidas en el párrafo anterior, obtenidas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01789] y [01790] «Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01789]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración sobre los rendimientos de capital mobiliario a los que se ha hecho referencia en las casillas [01785] y [01786].

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [01789]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01790]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01791] y [01792] «Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01791]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta casilla [01791], en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01792]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre las rentas referidas en el párrafo anterior, obtenidas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01793] y [01794] «Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01793]** se deberá consignar el importe de las retenciones soportadas y atribuidas por las entidades en atribución de rentas en el período objeto de declaración por otros conceptos diferentes a las retenciones practicadas sobre los rendimientos de capital mobiliario o sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, en los términos referidos en las casillas anteriores.

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [01793]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01794]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los rendimientos referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Retenciones e ingresos a cuenta por participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01795] y [01796] «Retenciones e ingresos a cuenta participaciones IIC»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01795]** se deberá consignar el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que el contribuyente haya efectuado por la transmisión o reembolso de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva, con independencia de las rentas que proceda integrar en la base imponible correspondiente al ejercicio de enajenación.

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [01795]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01796]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean

socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de los pagos a cuenta referidos en el párrafo anterior, efectuados por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [00597] y [01797] «Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [00597]** se deberá consignar el importe de las retenciones practicadas al contribuyente en el período objeto de declaración sobre los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2003, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

  Asimismo, las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** consignarán en esta **casilla [00597]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01797]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones practicadas sobre los premios referidos en el párrafo anterior, obtenidos por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Otras retenciones

Los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [01798] y [01799] «Retenciones por otros conceptos NO incluidos en las casillas anteriores»** de la página 14 bis del modelo 200, los siguientes importes:

- En la **casilla [01798]** se deberá consignar el importe de las retenciones que el contribuyente haya soportado por otros conceptos no incluidos en las casillas anteriores.

  Asimismo, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán en esta **casilla [01798]**, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- La **casilla [01799]** será cumplimentada exclusivamente por aquellas entidades que sean socios o miembros de una agrupación de interés económico española o de una unión temporal de empresas. En esta casilla se consignará el importe de las retenciones referidas en el párrafo anterior, efectuadas por una o varias de dichas entidades y que hayan sido imputadas a la entidad declarante.

Cuota diferencial (casillas 00611 y 00612)

Cálculo

La cuota diferencial se obtendrá minorando la cuota del ejercicio a ingresar o devolver (casillas [0599] y [00600] de la página 14 bis del modelo 200) por el importe de los pagos fraccionados del período impositivo objeto de declaración realizados por la entidad declarante ante cada Administración (casillas [00601] a [00606] de la página 14 bis del modelo 200).

A estos efectos, el contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en la **casilla [00611] «Cuota diferencial (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00611] = [00599] - ([00601] + [00603] + [00605])

En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **casilla [00612] «Cuota diferencial D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00612] = [00600] - ([00602] + [00604] + [00606])

Pagos fraccionados

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados a realizar tres pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho impuesto correspondiente al período impositivo que se trate, en los términos establecidos en el artículo 40 de la LIS.

Los importes correspondientes a estos tres pagos fraccionados realizados por el contribuyente a lo largo del ejercicio, se deben consignar en las siguientes casillas:

- El contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado, deberá reflejar en las casillas **[00601], [00603] y [00605]**, los importes correspondientes al primer, segundo y tercer pago fraccionado, respectivamente.
- En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en las **casillas [00602], [00604] y [00606]**, los importes correspondientes al primer, segundo y tercer pago fraccionado, respectivamente.

Puede consultar el cálculo de los pagos fraccionados y su declaración en el modelo 202 en el Capítulo 14 de este Manual práctico.

Líquido a ingresar o a devolver (casillas 00621 y 00622)

Cálculo

Una vez obtenida la cuota diferencial (casillas [00611] y [00612] de la página 14 bis del modelo 200), el contribuyente deberá tener en cuenta, en su caso, los importes correspondientes a la regularización de incentivos fiscales indebidamente disfrutados en períodos impositivos anteriores por incumplimiento de requisitos (incluidos los intereses de demora derivados de dicho incumplimiento), así como las cantidades de abono de deducciones solicitadas en el período impositivo a la Administración tributaria por insuficiencia de cuota.

El resultado del proceso anterior determina la cantidad a ingresar o a devolver del período impositivo.

A estos efectos, el contribuyente que tribute exclusivamente a la Administración del Estado deberá reflejar en la **casilla [00621] «Líquido a ingresar o a devolver (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

[00621] = [00611] + [00615] + [00633] + [00617] + [00619] + [00083] + [01042]

En el caso de que el contribuyente tribute ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra, deberá reflejar en la **casilla [00622] «Líquido a ingresar o a devolver D. Forales/Navarra (totales)»** de la página 14 bis del modelo 200, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

[00622] = [00612] + [00616] + [00642] + [00618] + [00620] + [01332] + [01333]

A tener en cuenta:

En todo caso, cuando en estas operaciones se obtenga una **cantidad positiva en las casillas [00621] y/o [00622]**, su importe deberá ser ingresado por medio del correspondiente documento de ingreso o devolución, al tiempo de efectuar la presentación de la declaración.

Si se obtiene una **cantidad negativa** en dichas casillas, para obtener la devolución de la misma, la entidad declarante deberá solicitarla acompañando a la declaración el mencionado documento de ingreso o devolución.

En el supuesto en que el resultado de la autoliquidación practicada sea una cantidad a devolver, no olvide que la cantidad cuya devolución se solicita siempre debe ir precedida del signo menos (-).

Las **entidades pertenecientes a un grupo fiscal** (casillas [00009] y [00010] de la página 1 del modelo 200) deberán cumplimentar obligatoriamente las casillas [00601] a [00622].

Incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores

Si durante el período impositivo objeto de declaración se hubiera producido el incumplimiento de las condiciones establecidas para el disfrute de exenciones, deducciones o incentivos fiscales en la base imponible o en la cuota íntegra del impuesto aplicados por la entidad en declaraciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos anteriores (determinando con ello la pérdida del derecho a los mismos), los contribuyentes deberán consignar en las **casillas [00615] y [00616] «Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores»**

(en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, la suma de los importes que, por tal causa, proceda reintegrar en la presente declaración. A estos efectos, deberán recoger en estas casillas, entre otros, los siguientes importes:

- En los supuestos de **incumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 25 de la LIS** para la reserva de capitalización, se recogerán los importes de la regularización correspondiente, en los términos establecidos por el artículo 125.3 de la LIS.
- Las **comunidades titulares de montes vecinales en mano común** deberán incluir en esta casilla las cuantías que proceda integrar en la cuota íntegra en el supuesto contemplado en el antepenúltimo párrafo del artículo 112.1 de la LIS.
- Las **cooperativas de crédito** que, a efectos de retribución de las aportaciones sociales, hayan dispuesto de la parte del **Fondo de Reserva Obligatorio** que haya minorado la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a resultados cooperativos o extracooperativos en períodos impositivos anteriores conforme a lo previsto en la disposición transitoria segunda de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, deberán incluir los importes correspondientes a dicha minoración.

A tener en cuenta:

En los supuestos de **tributación conjunta**, se consignará en las casillas [00615] y [00616] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos mencionados y en la proporción que corresponda a cada Administración.

Incremento por incumplimiento de los requisitos exigidos a las SOCIMI

Las entidades que apliquen y/o hayan aplicado el régimen fiscal especial de las SOCIMI y **hayan incumplido el plazo de 3 años de permanencia** a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, o pasen a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que se cumpla el referido plazo de tres años, deberán realizar las **regularizaciones** pertinentes en los términos del artículo 125.3 de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

Estas regularizaciones se deberán incluir en las **casillas [00633] y [00642] «Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI»** de la página 14 bis del modelo 200.

Puede consultar el procedimiento de regularización por incumplimiento de los requisitos exigidos a las SOCIMI en el apartado dedicado a estas entidades en el Capítulo 10 «Regímenes tributarios especiales (II)» de este Manual práctico.

Intereses de demora

Cálculo de los intereses de demora

Para el cálculo de los intereses de demora, el término inicial del cómputo coincide con la fecha del día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración del período impositivo en que se aplicaron los beneficios fiscales que se restituyen y el término final coincide con la fecha de presentación de la declaración del período impositivo en el que se han incumplido las condiciones establecidas para el disfrute del correspondiente beneficio fiscal. Si como resultado de la declaración a la que se aplicaron los beneficios que ahora se restituyen se obtuvo devolución, el término inicial del cómputo coincidirá con la fecha en que se percibió la devolución. Para el cálculo de los intereses de demora se aplica a los días transcurridos de cada año y comprendidos en el período de demora el tipo de interés de demora vigente en cada uno de ellos. La fórmula a emplear es la siguiente:

Intereses de demora = C x TnxIDn/365**(*)** x 100

(*) Tratándose de años bisiestos se tomará 366 días en lugar de 365.

En la que:

C: importe de los beneficios a restituir.

Tn: número de días del período de demora en cada uno de los años del mismo, que son los transcurridos entre el 1 de enero o el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo voluntario de presentación de la declaración del período impositivo en que se aplicaron los beneficios que se restituyen, si este fuere posterior, (o, en su caso, desde la fecha en que se obtuvo la devolución) y la fecha de presentación de la declaración en la que se restituyen los beneficios indebidamente disfrutados o, en su defecto, el 31 de diciembre.

IDn: interés de demora vigente en cada uno de los años comprendidos en el período de demora.

Tipos de interés de demora aplicables

Año	Tipos de interés de demora aplicable Porcentaje
2002	5,5
2003	5,5
2004	4,75
2005	5
2006	5
2007	6,25
2008	7
2009	7/5

Año	Tipos de interés de demora aplicable Porcentaje
2010	5
2011	5
2012	5
2013	5
2014	5
2015	4,375
2016	3,75
2017	3,75
2018	3,75
2019	3,75
2020	3,75

Cumplimentación del modelo 200

En las **casillas [00617] y [00618] «Intereses de demora»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, se reflejará el importe de los intereses de demora correspondientes a las cantidades que, en concepto de reintegro por la **pérdida de beneficios fiscales** aplicados en períodos impositivos anteriores, se hubieran consignado, en su caso, en las casillas [00615] y [00616] y [00633] y [00642]. Además, en aquellos supuestos en que la pérdida de beneficios fiscales suponga la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos, se reflejará en estas casillas el importe de los intereses de demora correspondientes a la parte de cuota derivada de dicha integración.

A tener en cuenta:

En los supuestos de **tributación conjunta**, se consignará en las casillas [00617] y [00618] los intereses de demora así calculados en la proporción que corresponda a cada Administración, por la pérdida de beneficios fiscales cuyos importes se hayan consignado en las casillas [00615] y [00616], o en las casillas [00633] y [00642], respectivamente, y, en su caso, además, los que correspondan a la parte de cuota derivada de la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos.

Complementaria: Importe ingreso/devolución efectuada de la declaración originaria

Las **casillas [00619] y [00620] «Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria»** (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, se cumplimentarán exclusivamente en el supuesto en que la declaración que se presenta tenga el carácter de complementaria de otra declaración anterior, correspondiente al mismo período impositivo.

> **Recuerde:**
>
> Estas casillas sólo pueden ser cumplimentadas cuando las entidades hayan marcado la casilla de declaración complementaria de la página 1 del modelo 200.

En este caso, se reflejará en estas casillas el resultado de la declaración anteriormente presentada, precedida del signo que se indica a continuación:

- Si el líquido resultante de la declaración originaria fue una **cantidad a ingresar**, se consignará dicho importe precedido del signo menos (-).
- Si, por el contrario, el líquido resultante de la declaración originaria fue **a devolver**, se consignará el importe de la devolución efectivamente percibida, precedida del signo más (+).

  > No se cumplimentarán estas casillas si no se ha percibido la devolución en el momento de presentación de la declaración complementaria.

> **Importante:**
>
> Las **declaraciones complementarias** son aquellas que tienen como finalidad **completar o modificar** las presentadas con anterioridad, y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada.
>
> Si, por el contrario, la formulación de la declaración originaria hubiera producido un exceso de ingresos sobre la cuantía debida, o el contribuyente considera que ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, el contribuyente podrá solicitar de la Administración tributaria la **rectificación de la declaración**. Estas solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En estos casos, no procederá la presentación de declaraciones complementarias.

Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción artículo 39.2 LIS)

El artículo 39.2 de la LIS establece que las entidades que tengan derecho a la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** del artículo 35 de la LIS

sin sujeción a los límites del artículo 39.1 de la LIS, en caso de **insuficiencia de cuota**, podrán solicitar su **abono a la Administración tributaria**, siempre que haya transcurrido al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

Dicho abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo anterior, la entidad consignará en la **casilla [01234] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200, el importe correspondiente al abono que solicite:

- En el caso en que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **casilla [00083] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS) (Estado)»** de la página 14 bis del modelo 200.
- En el caso en que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar dicho importe en la **casilla [01332] «Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.3 LIS) (D. Forales/Navarra)».** La cumplimentación de esta casilla se realizará en la página 26 del modelo 200.

Recuerde:

Estas entidades deberán marcar previamente la **casilla [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS»** de la página 1 del modelo 200.

Abono de deducciones I+D+i por producciones cinematográficas extranjeras (opción artículo 39.3 LIS)

El artículo 39.3 de la LIS establece que las entidades que sean **acreedoras de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras** prevista en el artículo 36.2 de esta Ley, podrán solicitar su **abono a la Administración tributaria**.

Dicho abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo anterior, la entidad consignará en la **casilla [01200] «Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200, el importe correspondiente al abono que solicite:

- En el caso en que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **casilla [01042] «Abono de deducciones por producciones**

cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS) (Estado)». En este caso, el importe de la casilla [01402] coincidirá con el de la casilla [01200].

- En el caso en que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar dicho importe en la **casilla [01333] «Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (opción art. 39.2 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta casilla se realizará en la página 26 del modelo 200.

Recuerde:

Estas entidades deberán marcar previamente la **casilla [00059] «Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS»** de la página 1 del modelo 200.

Abono y compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (casillas 00150 y 00506)

Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Según lo dispuesto en el artículo 130.1 de la LIS, los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, **podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos**. No obstante, **cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo** a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.

Para que se produzca la conversión a la que se ha hecho mención en al apartado anterior, **se han de dar cualquiera de las circunstancias recogidas en el artículo 130.2 de la LIS:**

a. Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

b. Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria **se producirá**, según se establece en el artículo 130.3 de la LIS, en el

momento de la **presentación de la autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al **período impositivo** en que **se hayan producido las circunstancias descritas en el artículo 130.2 de la LIS.**

Según lo dispuesto en el artículo 130.4 de la LIS las entidades que realicen la conversión de los activos por impuesto diferido referidos en el párrafo anterior en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, podrán optar por **solicitar su abono a la Administración tributaria** siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 69 del RIS.

Cumplimentación del modelo 200

Si la entidad opta por solicitar el abono del crédito exigible frente a la Administración tributaria, deberá consignar dicho importe en la **casilla [00150] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200:

- En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **casilla [01020] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (Estado)».** En este caso, el importe de la casilla [01020] coincidirá con el de la casilla [00150].
- En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar el importe en la **casilla [01043] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (D. Forales/Navarra)»**. La cumplimentación de esta casilla se realizará en la página 26 del modelo 200.

Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Según lo dispuesto en el artículo 130.1 de la LIS, los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, **podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos**. No obstante, **cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo** a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.

Para que se produzca la conversión a la que se ha hecho mención en al apartado anterior, **se han de dar cualquiera de las circunstancias recogidas en el artículo 130.2 de la LIS:**

a. Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

b. Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria **se producirá**, según se establece en el artículo 130.3 de la LIS, en el momento de la **presentación de la autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al **período impositivo** en que **se hayan producido las circunstancias descritas en el artículo 130.2 de la LIS.**

El artículo 130.4 de la LIS establece que las entidades que realicen la conversión de los activos por impuesto diferido en los términos establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 130 de la LIS, podrán optar por **compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal** que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 69 del RIS.

Cumplimentación del modelo 200

En el caso de que la entidad opte por la compensación de los créditos, deberá consignar el importe correspondiente a dicha compensación en la **casilla [00506] «Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)»** de la página 14 bis del modelo 200:

- En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, deberá consignar el importe en la **casilla [01021] «Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (Estado)».** En este caso, el importe de la casilla [01021] coincidirá con el de la casilla [00506].
- En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, deberá consignar el importe en la **casilla [01044] «Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) (D. Forales/Navarra)».** La cumplimentación de esta casilla se realizará en la página 26 del modelo 200.

Cumplimentación del cuadro «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria» (art. 130, DA 13ª y DT 33 LIS) (página 20 ter del modelo 200)

En relación al procedimiento de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria, el contribuyente deberá cumplimentar el cuadro «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130, DA 13ª y DT 33 LIS)» de la página 20 ter del modelo 200, de la forma en que se detalla a continuación:

1. Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS

En la **disposición transitoria trigésima tercera de la LIS** se establece un régimen transitorio para la conversión de los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

En dicha disposición se establece un tratamiento distinto al ejercicio del derecho de conversión en

crédito exigible ante la Administración tributaria regulado en el artículo 130 de la LIS para estos activos, según su período de generación:

• Activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008

En el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS se establece que estos activos tendrán derecho a la conversión en crédito exigible ante la Administración tributaria **con independencia del importe de la cuota líquida positiva del período impositivo en que se generaron.**

• Activos por impuesto diferido generados en los períodos transcurridos entre 2008 y 2015

En el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS se establece que en el caso de que la **diferencia** entre el **importe de los activos por impuesto diferido** a que se refiere el apartado 1 de dicha disposición y la **suma agregada de las cuotas líquidas positivas** de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años **2008 y 2015** sea **positiva**, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 130 de la LIS requerirá que la **entidad satisfaga,** respecto de dicha diferencia, la **prestación patrimonial** por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria. Dicha prestación deberá ser satisfecha en todos los períodos impositivos en los que se registren los referidos activos por impuesto diferido.

La prestación patrimonial está regulada en la disposición adicional decimotercera de la LIS, que establece que el importe de la prestación será el resultado de aplicar el **1,5 por ciento** al importe total de dichos activos existente el último día del período impositivo correspondiente al Impuesto sobre Sociedades de la entidad.

Dicha prestación **se devengará** el día de inicio del plazo voluntario de declaración por este Impuesto, coincidiendo su plazo de ingreso con el establecido para la autoliquidación e ingreso de este Impuesto.

El **ingreso de la prestación patrimonial** se realizará mediante la presentación del **modelo 221** de autoliquidación de la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria, aprobada por la Orden HFP/550/2017, de 15 de junio.

Por último, en relación a los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en esta disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, el apartado 6 de dicha disposición transitoria trigésima tercera de la LIS establece para estos contribuyentes la **obligación de suministrar la siguiente información:**

a. Importe total de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de esta disposición.

b. Importe total de la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015.

c. Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior, a los que, a su vez, les resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición.

d. Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra

a) anterior a los que no resulte de aplicación el apartado 2 de esta disposición, especificando, en su caso, los derivados de la aplicación del apartado 4 de esta disposición.

Cumplimentación en el modelo 200 del apartado «Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS»

Para cumplir con la obligación mencionada en los párrafos anteriores, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»**, se consignará en las **casillas [01524] y [01529]** el importe total de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos 2007 y anteriores y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, que estén pendientes de aplicación al principio del período impositivo objeto de declaración, en los términos establecidos en el apartado 1 y en la letra a) del apartado 6 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

- En la columna **«Cuota líquida positiva»** se consignará en la **casilla [01530]**, el importe de la suma agregada de las cuotas líquidas positivas del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015.

A tener en cuenta:

La cumplimentación de la casilla correspondiente a la fila «2007 y anteriores» queda bloqueada, debido a que según lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, el derecho a la conversión de los activos por impuesto diferido generados en esos períodos se puede ejercer con independencia del importe de la cuota líquida positiva del período en que se generaron.

También queda bloqueada la cumplimentación de la casilla correspondiente al total de esta columna.

- En la columna **«AID aplicados en el período (por integración de dotaciones en la liquidación)»,** se consignará en las **casillas [01525] y [01590]** el importe de los activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, que se apliquen en el período impositivo objeto de declaración por integración en la base imponible de las dotaciones que los generaron en los términos establecidos por el artículo 11.12 de la LIS.

- En la columna **«AID convertidos en crédito exigible en el período»**, se consignará en las **casillas [01526] y [01591]** el importe de los activos por impuesto diferido generados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente, convertidos en crédito exigible en el período impositivo objeto de declaración en los términos establecidos por el artículo 130 de la LIS.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). DT 33ª y DA 13ª LIS», en el bloque **«AID pendientes de aplicación en períodos futuros»**, se consignarán los importes correspondientes a los activos por impuesto diferido que no se han aplicado o convertido en el período impositivo objeto de declaración y que, por lo tanto, quedan pendientes de su aplicación en períodos futuros:

- En la columna **«Con prestación patrimonial (DT 33ª.6 c) LIS)»**, se consignará del importe total de los activos por impuesto diferido consignados en la columna «Importe total AID

pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)», sobre el que se deberá detraer aquellas cantidades correspondiente a los activos por impuesto diferido que hayan sido aplicadas en el período (por integración de dotaciones en la liquidación) y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período, el importe sobre el que corresponda satisfacer la prestación patrimonial por conversión de dichos activos en los términos establecidos en el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

A estos efectos, en la **casilla [01531]** se consignará el importe sobre el que corresponda satisfacer la prestación patrimonial por la conversión de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015.

A tener en cuenta:

La cumplimentación de la casilla correspondiente a la fila «2007 y anteriores» queda bloqueada, debido a que, según lo dispuesto en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, los activos por impuesto diferido generados en ejercicios anteriores a 1 de enero de 2008, pueden convertirse en crédito exigible sin tener que satisfacer la prestación patrimonial.

- En la columna **«Sin prestación patrimonial (DT 33ª.6 d) LIS)»** se consignará del importe total de los activos por impuesto diferido consignados en la columna «Importe total AID pendientes de aplicación a principio del período (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)», sobre el que se deberá detraer aquellas cantidades correspondiente a los activos por impuesto diferido que hayan sido aplicadas en el período (por integración de dotaciones en la liquidación) y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período, el importe sobre el que no corresponda satisfacer la prestación patrimonial por conversión de dichos activos en los términos establecidos en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

  A estos efectos, en las **casillas [01527] y [01532]** se consignará todo el importe sobre el que no corresponde satisfacer la prestación patrimonial por conversión de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente.

- En la columna **«Sin prestación patrimonial. Minoración prestación por exceso cuota otros períodos iniciados a partir de 2016 (DT 33ª.4 y 6 d) LIS)»** se consignará en la **casilla [01533]** el importe de los activos por impuesto diferido generados en los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015 que deriven de la aplicación del apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS.

  En esta columna se consignará aquella parte de los activos por impuesto diferido que en su origen estaban obligados por aplicación de lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, a satisfacer la prestación patrimonial para poder ser convertidos en crédito exigible frente a la Administración tributaria, y que como consecuencia de la aplicación del apartado 4 de dicha disposición, quedan fuera de la obligación de satisfacer dicha prestación.

A tener en cuenta:

Respecto a la aplicación del exceso de cuota líquida positiva generado en un determinado período frente a los

activos por impuesto diferido generados en el mismo, regulado en el párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS, que se apliquen a activos de la misma naturaleza generados en los períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 de la LIS), deberá consignarse en el apartado «Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)» de la página 20 ter del modelo 200, en la columna denominada «Exceso de cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 LIS)» desglosados por año de generación.

La cumplimentación de la casilla correspondiente a la fila «2007 y anteriores» queda bloqueada, debido a que, según lo dispuesto en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, los activos por impuesto diferido generados en ejercicios anteriores a 1 de enero de 2008, pueden convertirse en crédito exigible sin tener que satisfacer la prestación patrimonial.

- En la columna **«Importe total AID pendientes (DT 33ª.1 y 6 a) LIS)»** se consignará el importe total de los activos por impuesto diferido con derecho a conversión en crédito exigible según lo dispuesto en el artículo 130 y en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, que no se hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración por integración de dotaciones en la liquidación, ni se hayan convertido en crédito exigible en el período, quedando por tanto pendiente de aplicación en períodos futuros. Su importe resultará de la agregación de las tres columnas anteriores, integrantes del bloque «AID pendientes de aplicación en períodos futuros».

  A estos efectos, en las **casillas [01528] y [01534]** se consignará el importe total de dichos activos generados en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008 y en los transcurridos entre 2008 y 2015, respectivamente.

2. Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS

Según se establece en el **primer párrafo del artículo 130.1 de la LIS** para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016,** los **activos por impuesto diferido** correspondientes a las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS **podrán convertirse en un crédito exigible** frente a la Administración tributaria, por un **importe igual a la cuota líquida positiva** correspondiente al **período impositivo de generación de aquellos**, siempre que se de cualquiera de las circunstancias siguientes señaladas en el artículo 130.2 de la LIS:

- Que el contribuyente registre **pérdidas contables** en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

  En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

- Que la entidad sea objeto de **liquidación o insolvencia judicialmente declarada**.

Según lo dispuesto en el **segundo párrafo del artículo 130.1 de la LIS,** cuando el **importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo** a que se refiere el primer párrafo del artículo 130.1 de la LIS, la entidad podrá tener el derecho a la conversión en crédito exigible frente a la Administración tributaria previsto en el artículo 130 de la LIS, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza **generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.**

También se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria los **activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas**, cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se ha hecho referencia en el primer párrafo de este apartado.

La **conversión de los activos por impuesto diferido** referidos en este apartado en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria **se producirá** en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias señaladas anteriormente.

Dicha conversión determinará que el contribuyente pueda **optar por solicitar su abono a la Administración Tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal** que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, de acuerdo al procedimiento y en el plazo establecidos en el **artículo 69 del RIS.**

Por otra parte, los activos por impuesto diferido **podrán canjearse por valores de Deuda Pública,** una vez transcurrido el plazo de dieciocho años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos.

En relación a los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este artículo 130 de la LIS, el artículo 130.6 de la LIS establece para los mismos la **obligación de suministrar la siguiente información:**

a. Importe total de los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación.

b. Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad tiene el derecho establecido en este artículo, especificando aquellos a que se refiere, en su caso, el segundo párrafo del artículo 130.1 de la LIS.

c. Importe total y año de generación de los activos por impuesto diferido a que se refiere la letra a) anterior respecto de los cuales la entidad no tiene el derecho establecido en este artículo.

Cumplimentación en el modelo 200 del apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS»

Para cumplir con la obligación mencionada en los párrafos anteriores, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe total AID (art. 130.6 a) LIS) pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período»**, se consignará en las casillas [01542], [01552], [01754], [02100] y [02418], los importes de los activos por impuesto diferido

generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que estén pendientes de aplicar, en los términos del artículo 130.6 de la LIS.

- En la columna **«Cuota líquida positiva»**, se consignará en las casillas [01543], [01553], [01755], [02101] y [02419], los importes de las cuotas líquidas positivas del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS», el bloque **«AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período»**, se cumplimentará de la siguiente forma:

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)»** se consignará en las casillas [01544], [01554], [01756], [02102] y [02420], el importe relativo a los activos por impuesto diferido con derecho a conversión por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente a los períodos impositivos 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 de generación de los mismos, respectivamente, que son una parte de los activos por impuesto diferido del artículo 130.6 b) de la LIS.

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)»**se consignará en las casillas [01545], [01555], [01757], [02103] y [02421], el importe relativo a los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que hayan adquirido el derecho a conversión por aplicación del exceso de cuota de otros períodos, tal y como establece el párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS, y cuya cumplimentación independiente establece el artículo 130.6 b) de la LIS.

  A tener en cuenta:

  La aplicación de estos excesos de cuota líquida positiva correspondientes a otros períodos debe reflejarse de forma correlativa en la columna «Exceso de cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos iniciados a partir de 2016 (art 130.1 párrafo 2º LIS)» del apartado «Exceso de cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)» que se encuentra al final de la página 20 ter del modelo 200.

- En la columna **«Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130. 6 c) LIS)»** se consignará en las casillas [01546], [01556], [01758], [02104] y [02422], el importe total de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, sobre los que no se puede ejercer el derecho de conversión en crédito exigible, según lo dispuesto en el artículo 130.6 c) de la LIS.

- En la columna **«AID aplicados en el período (por integración dotaciones en la liquidación)»**, se consignará en las casillas [01547], [01753], [01994] y [02267] el importe de los activos por impuesto diferido aplicados por la integración en la liquidación de las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos 2016, 2017, 2018 y 2019, respectivamente, que la entidad tenía pendiente de integrar al principio del período objeto de declaración.

- En la columna **«AID convertidos en crédito exigible en el período»** se consignará en las casillas [01548], [01557], [01759], [02105] y [02423], el importe de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, y convertidos en crédito exigible en el período impositivo objeto de declaración.

Dentro de este apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS», el bloque «AID pendientes de aplicación en períodos futuros», se cumplimentará de la siguiente forma:

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)»** se consignarán los importes de los activos por impuesto diferido pendientes de aplicación en períodos futuros que tengan derecho a conversión por suficiencia de cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de su generación, de acuerdo con lo establecido en el párrafo primero del artículo 130.1 de la LIS.

  Son aquellos activos por impuesto diferido recogidos en la columna «Con derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 b) LIS)» del bloque «AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período, una vez deducidos los activos por impuesto diferido aplicados en el período por integración de dotaciones en la liquidación y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período.

  A estos efectos, en las casillas [01549], [01558], [01760], [02106] y [02424], se consignará el importe de aquellos activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, pendientes de aplicación en períodos futuros, que tengan derecho a conversión por suficiencia de cuota líquida positiva en el período impositivo de generación.

- En la columna **«Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso cuota otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)»** se consignarán los importes de los activos por impuesto diferido pendiente de aplicación en períodos futuros que hayan adquirido su derecho a conversión por aplicación del exceso de cuota líquida positiva de otro período.

  Su importe viene de la columna «Con derecho a conversión en crédito exigible por exceso de cuota de otros períodos (art. 130.1 y 6 b) LIS)» del bloque «AID pendientes de aplicación a principio del período/generados en el propio período», una vez deducidos los activos por impuesto diferido aplicados en el período por integración de dotaciones en la liquidación y los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible en el período.

  A estos efectos, en las casillas [01550], [01559], [01761], [02107] y [02425], se consignará el importe de los activos por impuesto diferidos generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, pendientes de aplicación en períodos futuros, que hayan adquirido el derecho de conversión por aplicación del exceso de cuota líquida positiva correspondiente a otros períodos impositivos.

- En la columna **«Sin derecho a conversión en crédito exigible (art. 130.6 c) LIS)»**, se consignará en las casillas [01551], [01560], [01762], [02108] y [02426], el importe total de los activos por impuesto diferido generados en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, y pendientes de aplicar en períodos futuros, sobre los que no se puede ejercer el derecho de conversión en crédito exigible, según lo dispuesto en el artículo 130.6 c) de la LIS.

A tener en cuenta:

En la cumplimentación de todo el apartado «Activos por impuesto diferido (AID). Art. 130 LIS», se debe tener en cuenta que las casillas correspondientes a la **fila «2020(*)»** solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2020 anterior al que ahora es objeto de declaración.

3. Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

Según lo dispuesto en el **artículo 130.3 de la LIS**, la conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el artículo 130.1 de la LIS, se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias siguientes descritas en el artículo 130.2 de la LIS:

- Que el contribuyente registre **pérdidas contables** en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

  En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

- Que la entidad sea objeto de **liquidación o insolvencia judicialmente declarada**.

También se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria los **activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas,** cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se ha hecho referencia en el primer párrafo del artículo 130.1 de la LIS.

La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria a que se refiere el artículo 130.1 de la LIS, determinará que el contribuyente **pueda optar por solicitar su abono a la Administración Tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal** que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, de acuerdo al procedimiento y en el plazo establecidos en el artículo 69 del RIS.

Por otra parte, los activos por impuesto diferido **podrán canjearse por valores de Deuda Pública,** una vez transcurrido el plazo de dieciocho años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos.

Cumplimentación en el modelo 200 del apartado «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria»

Para cumplir con lo explicado en los párrafos anteriores, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la **casilla [00393]** se consignará el importe correspondiente a la conversión en crédito exigible frente a la Administración tributaria de dichos activos por impuesto diferido en los términos previstos en los **apartados 1 y 2 del artículo 130 de la LIS**.

  > El importe de esta casilla deberá ser la suma de las casillas [01537] y de la [01567].

- En la **casilla [00150]** se consignará el importe sobre el que el contribuyente ha **optado por**

solicitar el abono de los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible frente a la Administración Tributaria.

- En la **casilla [00506]** se consignará el importe sobre el que el contribuyente **ha optado por solicitar la compensación** de los activos por impuesto diferido convertidos en crédito exigible frente a la Administración Tributaria.

A tener en cuenta:

En relación a la cumplimentación de las casillas [00393], [00150] y [00506], consulte los apartados relativos al abono y a la compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

4. Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)

Como ya se ha comentado en apartados anteriores, el artículo 130.1 de la LIS establece que los activos por impuesto diferido correspondientes a las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos, siempre que se de cualquiera de las circunstancias recogidas en al artículo 130.2 de esta Ley.

El párrafo segundo del artículo 130.1 de la LIS establece que cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores.

El apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS establece que no obstante lo dispuesto el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 130 de la LIS, el exceso allí señalado minorará, con carácter previo, el importe de los activos por impuesto diferido respecto de los que se deba satisfacer la prestación patrimonial señalada en el apartado 2 de esta disposición.

El apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS establece que en el caso de que la diferencia entre el importe de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de dicha disposición y la suma agregada de las cuotas líquidas positivas de este Impuesto, correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre los años 2008 y 2015 sea positiva, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 130 de la LIS requerirá que la entidad satisfaga, respecto de dicha diferencia, la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria, en los términos establecidos en la disposición adicional decimotercera de la LIS.

Cumplimentación en el modelo 200 del apartado «Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)»

Para cumplir con lo explicado en los párrafos anteriores, los contribuyentes deben cumplimentar este apartado de la forma que se detalla a continuación:

- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva pendiente a principio del período/generado**

en el propio período», en las casillas [01763], [02109] y [02427] se consignará el importe de la cuota líquida positiva que en los períodos impositivos correspondientes a 2018, 2019 y 2020, respectivamente, fue superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo y que está pendiente de aplicar al inicio del período impositivo objeto de declaración.

- En la columna «**Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos de 2008 a 2015 (DT 33ª.4 LIS)»**, tal como establece el apartado 4 de la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, en las casillas [01764, [02110] y [02428] se consignará el importe del exceso de cuota líquida positiva generada en 2018, 2019 y 2020, respectivamente, y recogidas en el período objeto de declaración en las casillas [01763], [02109] y [02427], que minore el importe de los activos por impuesto diferido correspondientes a los períodos impositivos transcurridos entre 2008 y 2015, respecto de los que se deba satisfacer la prestación patrimonial.
- En la columna **«Exceso cuota líquida positiva aplicado en períodos impositivos iniciados a partir de 2016 (art. 130.1 párrafo 2º LIS)»**, en las casillas [01765], [02111] y [02429] se consignará el importe del exceso de la cuota líquida positiva generadas en 2018, 2019 y 2020, respectivamente, que se aplique a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 en los términos previstos en el segundo párrafo del artículo 130.1 de la LIS.
- En la columna «Exceso cuota líquida positiva pendiente de aplicación en períodos futuros», en las casillas [02112] y [02430] se consignará el importe del exceso de la cuota líquida positiva correspondiente a 2019 y 2020 recogida en las casillas [02109] y [02427] de la liquidación del período impositivo objeto de declaración, pero no aplicada en dicho período por lo que queda pendiente de aplicación para períodos futuros.

A tener en cuenta:

En la cumplimentación de todo el apartado «Exceso cuota líquida positiva (art. 130.1 y DT 33ª.4 LIS)», se debe tener en cuenta que las casillas correspondientes a la **fila «2020(*)»** solo deben cumplimentarse en el caso en que la entidad tenga dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2020, anterior al que ahora es objeto de declaración.

Capítulo 7. Cumplimentación de los modelos 200 de las entidades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal

En este Capítulo se van a desarrollar los aspectos más importantes sobre la cumplimentación del modelo 200 de las sociedades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal.

Para una información más detallada, se recomienda consultar en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (https://sede.agenciatributaria.gob.es), las instrucciones que acompañan al modelo 220 de declaración en régimen de consolidación fiscal.

Cumplimentación de la página 1 del modelo 200

Caracteres de la declaración

Casilla 00009 Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta casilla las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta casilla **deberán cumplimentar** también la **casilla [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta casilla, consulte en este mismo Capítulo el apartado «Grupo»).

En caso de que se marque esta casilla se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200 destinado a cumplimentar exclusivamente por las entidades que hayan marcado las casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» (para conocer cómo se cumplimenta el apartado de identificación, consulte en este mismo Capítulo el apartado «Grupo»).

Las entidades que marquen la casilla [00009] no deberán cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20 quater, salvo el apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (cumplimentación

obligatoria para todos los ajustes de las páginas 12 y 13)» de la página 19, el apartado «Reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en elcapital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión» de la página 20 bis, y el apartado relativo a la «Aplicación de resultados» de la página 20 quater.

En el caso de los **grupos de cooperativas** tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

A tener en cuenta:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que **no deberán marcar** la casilla [00009], sino la casilla [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que **deberán marcar la casilla [00009]**, pero no la casilla [00079]).

Casilla 00010 Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta casilla las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta casilla **deberán cumplimentar la casilla [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta casilla, consulte en este mismo Capítulo el apartado «Grupo».

En caso de que se haya marcado la casilla [00010], la entidad declarante deberá consignar el NIF de la entidad dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes) en el campo denominado **«NIF de la entidad representante/ dominante (incluida en el grupo fiscal)»**, del apartado «Grupo fiscal»» de la página 1 del modelo 200.

Además, las entidades que marquen la casilla [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar en el caso de **grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral**, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen, en el campo **«N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)»**, del apartado «Grupo fiscal» de la página 1 del modelo 200.

Puede consultar cómo se cumplimentan los campos relativos a los números de identificación fiscal en el punto apartado «Grupo» de este mismo Capítulo.

Las entidades que marquen la casilla [00010] solo deberán cumplimentar en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación

en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

A tener en cuenta:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, las sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que aplican el tipo de gravamen especial de esta zona, pueden formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en la LIS.

En relación a su declaración del Impuesto sobre Sociedades, estas entidades deberán presentar dos modelos 200, uno por la parte de la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de la ZEC (en el que **no deberán marca**r la casilla [00010], sino la casilla [00079] «Entidad ZEC en consolidación fiscal»), y otro modelo 200 por la parte de la base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación (en el que **deberán marcar la casilla [00010]**, pero no la casilla [00079]).

Grupo

Número de grupo fiscal (casilla 00040)

Todas las entidades que marquen las **casillas [00009] o [00010]** del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200, deberán cumplimentar en el apartado «Grupo fiscal» de dicha página 1, la casilla [00040] (número de grupo fiscal) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

El número de grupo estará compuesto de siete caracteres que podrán ser números, letras o símbolos:

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal conforme a normativa estatal, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer, segundo, tercer y cuarto carácter serán dígitos y coincidirán con el número secuencial otorgado al darse de alta. Este número se ajustará a la barra inclinada, debiéndose completar con ceros a su izquierda si el número de dígitos es inferior a 4. El quinto carácter será, en todo caso, una barra inclinada "/". El sexto y séptimo dígito coincidirá con el año de registro del grupo.

  Una vez el formato sea correcto, en el caso de grupos creados conforme a normativa estatal, se procederá a validar el número de grupo respecto al censo.

  Si se ha marcado la casilla [00009], debe coincidir el número de grupo y el NIF de la entidad dominante, que es la entidad declarante del modelo 200, con lo reflejado en el censo el último día del período impositivo objeto de declaración.

  Si se ha marcado la casilla [00010], debe coincidir el número de grupo con aquel en el cual la entidad declarante fue entidad dependiente durante el período impositivo objeto de declaración que conste en el censo de grupos.

  Por ejemplo: Si el número de grupo es el 25/99, deberá consignarse "0025/99".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Araba, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "A".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Gipuzkoa, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los tres primeros caracteres serán dígitos, el cuarto una barra inclinada "/", el quinto y sexto serán dígitos y el séptimo la letra "G".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Bizkaia, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  El primer carácter será blanco "" sin posibilidad de cumplimentación, el segundo, tercero, cuarto y quinto serán dígitos a cumplimentar por el declarante, se ajustarán a la B, completándose con ceros a su izquierda si el número de dígitos introducidos no es 5, y el sexto la letra "B".

- Si el contribuyente ha seleccionado grupo fiscal de Navarra, la estructura del número de grupo será la siguiente:

  Los seis primeros caracteres serán dígitos, letras o símbolos a cumplimentar por el declarante y el séptimo la letra "N".

Número de identificación fiscal de la sociedad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Además del número de grupo fiscal, las entidades que hayan marcado las **casillas [00009] o [00010]** de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado «Grupo fiscal» de dicha página 1, el número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.

En caso de marcar la casilla [00009], se trasladará directamente el NIF de la entidad declarante, consignado en el apartado de identificación. En caso de que se haya marcado la casilla [00010], se deberá consignar por la entidad declarante.

De esta manera los grupos cuya entidad dominante no sea residente en el extranjero ni esté sometida a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad dominante. En caso contrario, es decir, los grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad representante

Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)

Todas las entidades que marquen la **casilla [00010]** de la página 1 del modelo 200, en el caso de grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral, deberán consignar en el apartado «Grupo fiscal» de dicha página 1, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen.

En caso de que la entidad sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia, precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).

Tributación de sucursales en la Zona Especial Canaria de entidades que tributan en régimen de consolidación fiscal

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, añade una **nueva disposición adicional decimocuarta bis** que regula la aplicación del régimen de consolidación fiscal a entidades con sucursales en la Zona Especial Canaria.

Esta **disposición adicional decimocuarta bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**, establece que la aplicación del tipo de gravamen especial establecido el artículo 43 de esta Ley en el caso de sucursales de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo anterior, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal y que sea atribuible a la sucursal de la Zona Especial Canaria no se incluirá en la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de declaración separada en los términos que reglamentariamente se determinen.

Debido a esta novedad introducida por esta disposición y a falta de desarrollo reglamentario, **los contribuyentes que tengan sucursales de la Zona Especial Canaria (ZEC) de entidades con residencia fiscal en España que formen parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal, deberán presentar dos modelos 200**, ya que la ley dispone que se declarará separadamente:

1. Modelo 200 para declarar la parte de base imponible a la que se le va a aplicar el tipo de gravamen de zona ZEC:

   Deberá marcarse **la casilla [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal»** de la página 1 del Modelo 200, sin indicar que forma parte de un grupo fiscal, es decir, sin marcar las casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» incluidas en dicha página 1.

   Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la sucursal de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación.

2. **Modelo 200 por la parte de base imponible que no tributa al tipo especial y que va a aplicar el régimen especial de consolidación:**

   Deberá marcarse la **casilla [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o la casilla [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»**, según sea el caso, incluidas en la página 1 del Modelo 200, sin indicar que por la parte de la sucursal de la Zona Especial Canaria aplica el tipo de gravamen especial, es decir, sin marcar la casilla [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal».

   Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la entidad que forma parte de un grupo fiscal y que no son atribuibles a la sucursal de la Zona Especial Canaria, es decir, deberán incorporarse los datos relativos a la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación de la parte que aplicará el régimen de Consolidación fiscal.

Cálculo de las bases imponibles individuales y del grupo

En consonancia con lo establecido en el apartado anterior, cabe reiterar que en el caso de entidades con sucursales que tributan de acuerdo con el régimen ZEC, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal atribuible a la sucursal no se incluirá en la base imponible individual de la referida entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal.

Con carácter general, de acuerdo con lo previsto en el artículo 62 a) de la LIS, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el artículo 10.3 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

De manera que, en primer lugar, el resultado contable debe ser corregido en todo aquello en lo que por estar la entidad en un grupo fiscal, los requisitos o calificaciones contables deben variar. Este cambio viene reflejado en la nueva partida «Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS)» que aparece en la página 12 del modelo, casilla [01230] para los aumentos y casilla [01231] para las disminuciones. Un ejemplo de los ajustes que deberían consignarse en estas casillas, sería los derivados de las ventas de acciones de la entidad dominante del grupo.

Por otro lado, los requisitos o calificaciones que establece la Ley del Impuesto sobre Sociedades a aplicar sobre el resultado contable se referirán al grupo fiscal. Esto implica que todos los ajustes al resultado contable de las páginas 12 y 13 del modelo 200, es decir las enumeradas en las páginas 12 y 13 del modelo 200 bajo la denominación de «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)» deben ir con criterios de grupo.

Finalmente, el artículo 63 de la LIS establece una serie de reglas especiales para la determinación de la base imponible individual de las entidades que formen parte del grupo.

a. El límite establecido en el artículo 16 de la LIS en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirá al grupo fiscal. Es decir, las casillas [00363] y [00364] de la página 12 vendrán determinadas por el límite que el grupo se deba aplicar en relación con esa entidad.

b. No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de la LIS. Es decir, que para la determinación de la base imponible individual que se traslada al modelo 220, no se considerará la casilla [01032] de la página 13 del modelo 200.

c. No se incluirán en las bases imponibles individuales las dotaciones a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS.

   A estos efectos, no se deberán cumplimentar las partidas de «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS a los que se refiere el art. 11.12 LIS)» y la de «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)». Es decir, no se deberán cumplimentar las casillas [00415], [00211], [00416] y [00543] de la página 12.

d. No se incluirá en las bases imponibles individuales la compensación de bases imponibles negativas que hubieran correspondido a la entidad en régimen individual, que se recoge en la casilla [00547] de la página 13 del modelo 200.

e. No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS. Es decir, no se tendrá en cuenta el importe consignado en las casillas [01033] y [01034] de la página 13 del modelo 200.

En definitiva, con motivo de las variaciones introducidas por la LIS, ha sido necesario determinar una base imponible individual específica para las entidades que tributan en el régimen de consolidación fiscal, en concreto la casilla [01029] de la página 13 del modelo 200. De esta forma, la base imponible a trasladar será la de la casilla [01029] y no la de [00550].

Determinación de la base imponible y la cuota íntegra en régimen de tributación individual, para la aplicación de los límites establecidos en los artículos 67, apartados c), d) y e), y 71.2 de la LIS

De acuerdo con el artículo 67 e) de la LIS, las bases imponibles negativas de cualquier entidad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal podrán ser compensadas en la base imponible de este, con el límite del 70 por ciento de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad.

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, la disposición adicional decimoquinta de la LIS establece que los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sustituirán el límite establecido en las letras d) y e) del artículo 67 de la LIS por los siguientes:

- el 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- el 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Por lo tanto, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, los contribuyentes a los que no resulte de aplicación la disposición adicional decimoquinta de la LIS, deberán aplicar el límite del 70 por ciento establecido en el artículo 67 e) de dicha Ley.

Y por otro lado, el artículo 71.2 de la LIS establece que las deducciones de cualquier entidad pendientes de aplicación en el momento de su inclusión en el grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra del grupo fiscal con el límite que hubiere correspondido a dicha entidad en el régimen individual de tributación, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de la LIS.

En definitiva, para determinar el importe de las bases imponibles negativas a compensar y las deducciones a aplicar en el período, generadas por una entidad con carácter previo a su incorporación al grupo, es necesario determinar la tributación individual de la entidad con criterios de grupo teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones.

Para determinar la liquidación individual de la entidad con criterios de grupo se debe continuar con la liquidación desde la casilla [01029] de la página 13 del modelo 200. De manera que partiendo de la base imponible individual tenida en cuenta para el cálculo de la base imponible del grupo, casilla [01029], se deben sumar las eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad, casilla [01030], y la integración individual de las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, casilla [01031], cuya cumplimentación no ha sido posible en la página 12 del modelo 200 (casillas [00415], [00211], [00416] y [00543]).

El resultado nos determinará la base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas de la casilla [00550], y a partir de ahí se cumplimentará la autoliquidación de la cuota líquida positiva, es decir la casilla [00592] de la página 14 del modelo 200, siempre respetando el criterio del grupo.

No cumplimentación de los cuadros de arrastre en el modelo 200

Las bases imponibles negativas y las deducciones generadas por las entidades con carácter previo a su inclusión en el régimen de consolidación fiscal se aplicarán en el seno del grupo, es decir, en la declaración consolidada, de acuerdo con los límites determinados por la liquidación individual, pero aplicando para el cálculo de ésta criterios de grupo y teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a la entidad.

Esta modificación de criterio implica que los importes a aplicar en la liquidación, tanto en el modelo 200 como en el 220, relativos a compensación de bases imponibles negativas, deducciones, reserva de capitalización, reserva de nivelación, limitación en la deducibilidad de gastos financieros del artículo 16 de la LIS, dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos del artículo 11.12 de la LIS, conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria y compensación de cuotas, van a ser iguales. Por este motivo queda

excluida la posibilidad de cumplimentar los cuadros de arrastre de estas partidas en el modelo 200, debiendo consignarse exclusivamente en el modelo 220.

Dichas entidades, por tanto, quedarán exentas de cumplimentar de la página 15 a la 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro de detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

Otras casillas de ajuste del modelo 200 (páginas 12 y 13)

1. Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y hayan sido compensadas (casillas 01275 y 01276)

De acuerdo con el artículo 62.2 de la LIS, el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo, se minorará por la parte que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el grupo.

2. Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo (casillas 01027 y 01028)

De acuerdo con los artículos 65.1 y 74.1 de la LIS cuando una entidad deja de cumplir los requisitos para poder aplicar el régimen de consolidación fiscal o en los casos en los que el grupo fiscal se extinga o el régimen de consolidación deje de ser aplicable, las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que formaban parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

Capítulo 8. Operaciones con personas o entidades vinculadas

La LIS establece que la **valoración contable** es el **criterio general** que debe tenerse en cuenta para determinar la cuantía del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, para determinados negocios jurídicos y operaciones, entre los que se incluyen las **operaciones vinculadas**, este criterio se sustituye por el de **valor de mercado**. Por este motivo, y de acuerdo con lo establecido por el artículo 18 de la LIS, el valor que debe considerarse para computar estas operaciones es aquél que se habría **acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia**.

El establecimiento de este criterio especial de valoración implica que las empresas, por un lado, informen a la Administración tributaria de las operaciones llevadas a cabo en el ejercicio (**obligaciones de información**); y por otro, dispongan de la necesaria justificación que acredite que la valoración se ha efectuado correctamente (**obligaciones de documentación**).

Para los **períodos impositivos que se iniciaron a partir de 1 de enero de 2015**, la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y sobre todo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en su Capítulo V "Información y documentación sobre entidades y personas vinculadas" del Título I, introdujeron una serie de novedades que han supuesto una modificación sustancial de las obligaciones de información y documentación de dichas operaciones.

Posteriormente, y con efectos para los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016**, el Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, modificó la regulación de la información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas reguladas en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, para incorporar la obligación de presentar la denominada **información país por país**. Esta modificación se basa en las conclusiones adoptadas en el denominado Plan de acción «BEPS», esto es, «Base Erosion and Profit Shifting» (el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios), que se han ido elaborando en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y que culminaron en el año 2015 en la denominada «Acción 13» que, entre otros aspectos, recoge una serie de normas tendentes a facilitar esa información.

A continuación, analizaremos el contenido de las obligaciones de información y documentación, teniendo en cuenta que **la obligación de información es una obligación distinta e independiente de la obligación de documentación**.

Obligaciones de información

Información país por país (modelo 231)

Para los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016**, las entidades a las que hace referencia el artículo 13.1 del RIS tienen la **obligación de aportar la información país por país** en los términos establecidos en el artículo 14 de dicho Reglamento.

Esta información se debe suministrar en el **modelo 231** de **Declaración de información país por país - "Country by country" (CBC)** aprobado al efecto por la Orden HFP/1978/2016, de 28 de diciembre.

Obligados a presentar el modelo

La información país por país resultará exigible a las siguientes entidades, exclusivamente, cuando el **importe neto de la cifra de negocios** del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de **750 millones de euros**:

1. **Entidades residentes en territorio español** que tengan la condición de **dominantes** de un grupo, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente.

   > Según establece el artículo 18.2 de la LIS, **existe grupo** cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

2. **Entidades residentes en territorio español dependientes**, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias recogidas en el artículo 13.1 del RIS:

   a. Que **no exista una obligación de información país por país** en términos análogos a la prevista en el artículo 13.1 del RIS, respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

   b. Que, **existiendo un acuerdo internacional** en el sentido de la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente, no **exista un acuerdo de intercambio automático de información entre autoridades competentes**, respecto de dicha información, con el citado país o territorio.

   c. Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un **incumplimiento sistemático** del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el presente apartado.

   Dentro del supuesto previsto en este apartado 2, la entidad residente en territorio español o el establecimiento permanente en territorio español obligados a presentar la información país por país deberán solicitar a la entidad no residente la información correspondiente al grupo. Si la

entidad no residente se negara a suministrar todo o parte de dicha información, la entidad residente en territorio español o el establecimiento permanente en territorio español presentarán la información de que dispongan y notificarán esta circunstancia a la Administración tributaria.

Recuerde:

Cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

Comunicación previa

Según establece el apartado 1 del artículo 13 del RIS, a los efectos de lo dispuesto en dicho apartado cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

Información a suministrar

El artículo 14 del RIS establece que la información país por país comprenderá, respecto del período impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción:

a. **Ingresos brutos del grupo**, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas o con terceros.

b. **Resultados antes del Impuesto sobre Sociedades** o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo.

c. **Impuestos sobre Sociedades** o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga satisfechos, incluyendo las **retenciones soportadas**.

d. **Impuestos sobre Sociedades** o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo **devengados**, incluyendo las **retenciones**.

e. Importe de la **cifra de capital y otros resultados no distribuidos** en la fecha de conclusión del período impositivo.

f. **Plantilla media**.

g. **Activos materiales e inversiones inmobiliarias** distintos de tesorería y derechos de crédito.

h. Lista de **entidades residentes**, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una de ellas.

i. **Otra información** que se considere **relevante** y una explicación, en su caso, de los datos incluidos en la información.

Plazo de presentación

La presentación de este modelo se efectuará por vía telemática a través de internet, en el plazo comprendido desde el día siguiente a la finalización del período impositivo al que se refiera la información a suministrar hasta que transcurran **doce meses** desde la finalización de dicho período impositivo.

Información sobre operaciones vinculadas (modelo 232)

El artículo 13.4 del RIS establece que el contribuyente deberá incluir en las declaraciones que así se prevea, la información relativa a sus **operaciones vinculadas** en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda.

Tradicionalmente, esta obligación de información se suministraba en el modelo 200 mediante la cumplimentación de los cuadros relativos a la información de operaciones con personas o entidades vinculadas.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, se optó por trasladar la obligación de suministrar en el modelo 200 la información sobre estas operaciones con personas o entidades vinculadas, a una nueva declaración informativa.

A estos efectos, la Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, aprobó el **modelo 232** de **Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales**:

Obligados a presentar el modelo

Están obligados a presentar el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales:

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la renta de no residentes que actúen mediante establecimiento permanente, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, que realicen las siguientes operaciones con personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 18.2 de la LIS, deberán cumplimentar el cuadro relativo a la **«Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (art. 13.4 RIS)» del modelo 232**:

   - **Operaciones** realizadas con la **misma persona o entidad vinculada** siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones en el período impositivo **supere los 250.000 euros**, de acuerdo con el valor de mercado.

   - **Operaciones específicas**, siempre que el importe conjunto de cada una de este tipo de operaciones en el período impositivo **supere los 100.000 euros**.

   Tienen la consideración de operaciones específicas aquellas operaciones excluidas del contenido

simplificado de la documentación a que se refieren los artículos 18.3 de la LIS y 16.5 del RIS.

Este cuadro **no se debe cumplimentar** respecto de las siguientes operaciones:

- Las operaciones realizadas **entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal**, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las **agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas**. No obstante, sí que deberán presentar esta declaración en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS.
- Las operaciones realizadas en el ámbito de **ofertas públicas de venta** o de ofertas públicas **de adquisición de valores**.

2. Los contribuyentes que apliquen la reducción de las rentas precedentes de determinados activos intangibles prevista en el artículo 23 LIS porque obtienen rentas como consecuencia de la cesión de determinados intangibles a personas o entidades vinculadas, deberán cumplimentar el cuadro relativo a las **«Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas precedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)»** del modelo 232.

3. Los contribuyentes que realicen operaciones o tengan valores en países o territorios calificados como paraísos fiscales independientemente de su importe, deberán cumplimentar el cuadro «Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales» del modelo 232.

Cuadro resumen de los obligados a presentar el modelo

Obligados a presentar el modelo 232

Conjunto de operaciones realizadas en el período impositivo (con independencia del importe de operaciones por entidad vinculada)	Obligado
Si el conjunto de operaciones del mismo tipo y método de valoración > **50% de la cifra de negocio** de la entidad	Sí
≤ 100.000 € en operaciones específicas del mismo tipo	No
> 100.000 € en operaciones específicas del mismo tipo	Sí

Operaciones realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad	Obligado
≤ 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	No
> 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	Sí

Operaciones específicas:

1. Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea ≥ 25% del capital o fondos propios
2. Transmisión de negocios, valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación o admitidos en paraísos fiscales
3. Transmisión de inmuebles y operaciones sobre intangibles

Operaciones excluidas de obligación de presentar el modelo 232:

Grupo fiscal (independientemente del volumen de operaciones)

AIES, UTES (independientemente del volumen de operaciones), salvo UTES u otras formas análogas de colaboración que se acojan a la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de EP (art. 22 LIS)

Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores (independientemente del volumen de operaciones)

Plazo de presentación

El modelo 232 se deberá presentar en el mes siguiente a los diez meses posteriores a la conclusión del período impositivo al que se refiera la información a suministrar. Por lo tanto, como **regla general,** cuando se trate de contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de la declaración queda fijado desde el **1 al 30 de noviembre**.

Obligaciones de documentación

El artículo 18.1 de la LIS exige que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valoren a **valor de mercado.**

Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

El artículo 18.2 de la LIS establece que se considerarán **personas o entidades vinculadas** las siguientes:

a. Una entidad y sus socios o partícipes.

b. Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

c. Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d. Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e. Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f. Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

g. Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

h. Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la **vinculación** se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Documentación específica

Según lo dispuesto en el artículo 18.3 de la LIS estas personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las **operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado**, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

En relación al artículo 18.3 de la LIS, el artículo 13.2 del RIS establece que dicha documentación específica se elaborará de acuerdo a los **principios de proporcionalidad y suficiencia.** En su preparación, el contribuyente podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga

para otras finalidades.

Esta documentación deberá estar **a disposición de la Administración tributaria** a partir de la finalización del plazo voluntario de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Documentación específica relativa a las operaciones vinculadas del grupo

Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación relativa al grupo al que pertenecen, incluyendo a los establecimientos permanentes que formen parte del mismo.

En relación a esta obligación de documentación específica, se debe diferenciar entre:

1. **Grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS para las empresas de reducida dimensión, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

   Según lo previsto en el artículo 15.1 del RIS, la documentación específica relativa al grupo deberá comprender:

   a. Información relativa a la estructura y organización del grupo.
   b. Información relativa a las actividades del grupo.
   c. Información relativa a los activos intangibles del grupo.
   d. Información relativa a la actividad financiera.
   e. Situación financiera y fiscal del grupo.

2. **Grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros, según establece el artículo 15.2 del RIS.**

   Según lo dispuesto en dicho artículo, estos contribuyentes no precisarán disponer de la documentación específica relativa al grupo.

Documentación específica del contribuyente

Tanto las personas o entidades vinculadas como los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con su cifra de negocios, determinada documentación específica del contribuyente:

1. **Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

   Según establece el artículo 16.1 del RIS, deberán disponer de la siguiente documentación específica:

   a. Información del contribuyente.
   b. Información de las operaciones vinculadas.

c. Información económico-financiera del contribuyente.

2. **Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros.**

   Según establece el artículo 16.4 del RIS, la documentación específica de la que deben disponer tendrá el siguiente **contenido simplificado:**

   a. Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

   b. Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

   c. Identificación del método de valoración utilizado.

   d. Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

   Según lo dispuesto en el artículo 16.5 del RIS, el **contenido simplificado** de la documentación específica mencionado anteriormente **no resultará de aplicación** a las siguientes operaciones:

   a. Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

   b. Las operaciones de transmisión de negocios.

   c. Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

   d. Las operaciones de transmisión de inmuebles.

   e. Las operaciones sobre activos intangibles.

   En el supuesto de las entidades que reúnan los requisitos en cuanto a la cifra de negocios de las empresas de reducida dimensión del artículo 101 de la LIS o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación **no deberán incorporar el análisis de comparabilidad** a que se refiere el artículo 17 del RIS.

3. **Personas o entidades que reúnan los requisitos de las empresas de reducida dimensión del artículo 101 de la LIS.**

Según establece el último párrafo del artículo 16.4 del RIS respecto de estas personas o entidades, esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del **documento normalizado** elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda.

En relación a esta documentación, estas personas o entidades no están obligadas a aportar la información sobre los comparables a que se refiere la letra d) del artículo 16.4 del RIS, por lo que la documentación específica que deben presentar, tendrá un contenido **supersimplificado.**

Cumplimentación del modelo 200

En virtud de lo dispuesto en el citado artículo 16.4 del RIS, estas personas o entidades podrán cumplir con la obligación de presentar la citada documentación específica, presentando el **documento normalizado** aprobado al efecto por la disposición final única de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, y que figura como Anexo V de la misma.

Este documento normalizado **se presentará por vía electrónica previamente a la presentación de la declaración del Impuesto,** a través del formulario de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas, disponible en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (dirección electrónica https://sede.agenciatributaria.gob.es).

En el caso de que la entidad presente este formulario, deberá consignar en el apartado **«Presentación de documentación previa en la sede electrónica»** de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada.

Operaciones excluidas de la obligación de documentación específica

Según lo dispuesto en el artículo 13.3 del RIS, no será aplicable la documentación específica, tanto la relativa al grupo como la específica del contribuyente, a las siguientes operaciones:

1. A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la LIS.

2. A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas. No obstante, sí que deberán presentar esta declaración en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS.

3. A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

4. A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

Cuadro resumen

Obligados a la documentación en las operaciones vinculadas

Obligados a presentar documentación específica (*)	Del grupo	Del contribuyente
Importe neto de la cifra de negocios ≥ 45 M €	Sí	Sí
Importe neto de la cifra de negocios < 45 M €	No	Sí (**)
Empresa reducida dimensión	No	Sí

(*) Operaciones excluidas de obligación de documentación específica

- Realizadas entre entidades del mismo grupo fiscal
- Realizadas entre AIE y UTES del mismo grupo fiscal, salvo UTES u otras formas análogas de colaboración que se acojan a la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de EP (art. 22 LIS)
- Operaciones realizadas en ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores
- Operaciones realizadas con misma persona o entidad vinculada siempre que importe de contraprestación del conjunto de operaciones ≤ 250.000 €

(**) Operaciones excluidas de documentación específica del contribuyente con INCN < 45 M €

- Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea ≥ 25% del capital o fondos propios
- Transmisión de valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación o admitidos en paraísos fiscales
- Transmisión de negocios, inmuebles y operaciones sobre activos intangibles

Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)

Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas

Ámbito de aplicación

Este régimen tributario especial está regulado en el **Capítulo II del Título VII de la LIS**, y se aplica a las siguientes entidades:

- **Agrupaciones de Interés Económico españolas (AIE),** que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 43.5 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en los períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

- **Agrupaciones Europeas de Interés Económico,** que cumplan los requisitos recogidos en el Reglamento (CEE) n.º 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 44.2 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en aquellos períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el artículo 3.2 del Reglamento (CEE) n.º 2137/1985, de 25 de julio.

- **Uniones Temporales de Empresas (UTE),** que cumplan los requisitos establecidos en los artículos 7º y 8º de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo industrial regional, estén inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 45.3 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en aquellos períodos impositivos en que estas entidades realicen actividades distintas a aquellas en que debe consistir su objeto social.

A tener en cuenta:

Las entidades que **no cumplan con los requisitos exigidos para tributar por el régimen especial**, **tributarán** íntegramente por el **régimen general** del Impuesto sobre Sociedades, sin tener en cuenta ninguna de las particularidades de dicho régimen especial.

Características del régimen especial

Agrupaciones de interés económico españolas y Uniones temporales de empresas

Regulación: Artículos 43 y 45 LIS

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas que apliquen este régimen fiscal especial, tributarán de acuerdo a las normas generales del Impuesto sobre Sociedades con las especialidades establecidas en el artículo 43 de la LIS, aunque las uniones temporales de empresa no aplicarán la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del artículo 43.4 de dicha Ley.

Estas entidades cuando tributan por este régimen especial, deben distinguir entre el carácter de residentes y el de no residentes en territorio español de sus socios en el último día del período impositivo objeto de declaración, con los siguientes efectos impositivos:

1. **Socios residentes en territorio español o no residentes en dicho territorio, pero con establecimiento permanente en el mismo.**

   - Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas están **sujetas a las obligaciones tributarias** derivadas de la aplicación de la Ley **del Impuesto sobre Sociedades,** a excepción del pago de la deuda tributaria por la parte de la base imponible imputable a sus socios.

   - Estas entidades **no efectuarán pagos fraccionados** sobre la parte de la base imponible imputable a sus socios. En el supuesto de que estas entidades apliquen la modalidad de pagos fraccionados regulada en el artículo 40.3 de la LIS, esa parte de base imponible imputable a sus socios, no integrará la base de cálculo de dichos pagos fraccionados.

   - **En ningún caso procederá** respecto a esa parte de base imponible imputable a sus socios la **devolución del artículo 41 de la LIS** relativa a la deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

   - Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas **deberán imputar a sus socios** los siguientes conceptos:

     - Los **gastos financieros netos** que estas entidades no se hayan deducido en el período impositivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la LIS. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

     - La **reserva de capitalización** que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

     - Las **bases imponibles positivas,** minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativas, obtenidas por estas entidades. Por lo tanto, dichas entidades no podrán compensar las rentas

positivas que obtengan con las bases imponibles negativas que imputen a sus socios.

- Las **bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota** a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Las **retenciones e ingresos a cuenta** correspondientes a la entidad.

- La **reserva de nivelación** de bases imponibles del artículo 105 de la LIS se adicionará, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico o de la unión temporal de empresas.

2. **Socios no residentes en territorio español y que no operan mediante establecimiento permanente en el mismo.**

- Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la **base imponible imputable a sus socios no residentes.**
- Además, estas entidades deberán efectuar el correspondiente **pago fraccionado** respecto de esa parte de base imponible **imputable a sus socios no residentes**.

En el caso de **participaciones en uniones temporales de empresas,** según establece el artículo 45.1 de la LIS, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

De acuerdo con el artículo 45.2 de la LIS, las **empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero,** así como las entidades que participen en obras, servicios o suministros que **realicen o presten en el extranjero** mediante **fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales,** podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

Agrupaciones europeas de interés económico

Regulación: Artículo 44 LIS

Las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen tributario especial, deberán tributar según lo establecido para las agrupaciones de interés económico españolas en el artículo 43 de la LIS, teniendo en cuenta las siguientes especialidades:

- Con independencia del carácter de residentes o no de sus socios, están **sujetas a las obligaciones derivadas** de la aplicación de la Ley del **Impuesto sobre Sociedades,** a excepción del pago de la deuda tributaria.
- Deberán **imputar la totalidad de las bases imponibles,** positivas o negativas, que hayan obtenido en el período impositivo, a sus socios, quienes deberán integrarla en la base imponible de su impuesto personal. En el caso de que los socios sean no residentes en territorio español, dicha integración solo tendrá lugar cuando la actividad realizada por los mismos a través de la agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente.

- **No deberán efectuar pagos fraccionados ni** tampoco podrán aplicar el **procedimiento de devolución** recogido en el artículo 41 de la LIS, en relación a la deducción de retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

Criterios de imputación

Regulación: Artículo 46 LIS

Las entidades que apliquen este régimen especial, deberán efectuar las **imputaciones r**eferidas en los apartados anteriores a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la **conclusión del período impositivo** de la entidad sometida a dicho régimen, en la **proporción** que resulte de los **estatutos** de la entidad.

En cuanto al **momento de la imputación** se debe distinguir:

- **Si los socios están también sometidos a este régimen especial,** la imputación se efectuará en la fecha de finalización del período impositivo de la entidad que participan.
- **En los demás supuestos,** la imputación se efectuará en el siguiente período impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

  La **opción se manifestará** en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto, que se mantendrá durante tres años.

  Recuerde:

  Los socios de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas o de las uniones temporales de empresas deberán manifestar dicha opción marcando la **casilla [00016] «Opción art. 46.2 LIS»** de la página 1 del modelo 200.

Cumplimentación modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el Capítulo II del Título VII «Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas» de la LIS, deberán marcar una de las siguientes casillas de la página 1 del modelo 200:

- **Casilla 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de Empresas**

  Marcarán esta casilla las **agrupaciones de interés económico** reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, a las que se les aplica el régimen especial establecido para dichas agrupaciones en el artículo 43 de la LIS.

  También deberán marcar esta casilla las **uniones temporales de empresas** reguladas en la

Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, a las que se les aplica el régimen especial del artículo 43 de la LIS, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

- **Casilla 00014 Agrupación europea de interés económico**

  Deberán marcar esta casilla las **agrupaciones europeas de interés económico** reguladas por el Reglamento (CEE) nº 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, a las que se les aplica el régimen especial establecido en los artículos 43 y 44 de la LIS.

- **Casilla 00016 Opción artículo 46.2 LIS**

  Marcarán esta casilla los **contribuyentes** del Impuesto sobre Sociedades que sean **socios o miembros** de una entidad sometida al régimen tributario especial de las **agrupaciones de interés económico, españolas o europeas (AIE),** o de las **uniones temporales de empresas (UTE)** regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, para indicar que **optan** para que la imputación a la que se refiere el artículo 46.2 de la LIS, se realice en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad participada sometida a este régimen especial.

  Esta opción debe realizarse en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá **mantenerse durante tres años.**

Especialidades de carácter informativo (página 24 del modelo 200)

Agrupaciones de interés económico y UTES (régimen especial)

Este cuadro de la página 24 del modelo 200 debe ser cumplimentado, en todo caso y **exclusivamente,** por las agrupaciones de interés económico y por las uniones temporales de empresas españolas residentes en territorio español y no residentes pero que operen con establecimiento permanente en el mismo, así como por las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen especial, de la forma que se detalla a continuación:

A) Porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios

En la **casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200, las agrupaciones españolas de interés económico y las uniones temporales de empresas declarantes deberán consignar el **porcentaje de imputación** de las **bases imponibles y demás conceptos liquidatorios** que efectúen a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro residentes en territorio español o no residentes que operen mediante establecimiento permanente en el mismo, el día de la conclusión del período impositivo de las entidades declarantes.

El **porcentaje de imputación** que debe consignarse **se determinará** en función de la **proporción** que resulte de los **estatutos** de las entidades declarantes.

Cuando el porcentaje de imputación **no sea un número entero,** se expresará con cuatro

decimales.

A tener en cuenta:

Las agrupaciones europeas de interés económico no deberán cumplimentar la casilla [00060] de la página 24 del modelo 200.

B) Modelo de información (artículo 46 del RIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46 del RIS, las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas y las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, deberán cumplimentar en este modelo de información de la página 24 del modelo 200, los siguientes datos en relación con las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro el **último día del período impositivo:**

1. **Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias**

   En la **casilla [00500]** la entidad deberá consignar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias obtenido en el período impositivo objeto de declaración.

   El importe a incluir en esta casilla debe ser el mismo que el consignado en la casilla [00500] de la página 12 del modelo 200.

2. **Gastos financieros netos no deducidos por la entidad**

   En la **casilla [01227]** la entidad deberá consignar el importe de los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de la LIS, no hayan sido objeto de deducción por la entidad en el período impositivo.

3. **Reserva de capitalización no aplicada por la entidad**

   En la **casilla [01228]** la entidad deberá consignar el importe de la reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por dicha entidad.

4. **Base imponible**

   En la **casilla [00552]** la entidad deberá consignar el importe de la base imponible del período impositivo objeto de declaración, determinada de acuerdo con las normas del Impuesto sobre Sociedades.

   Dicho importe debe ser el mismo que el incluido en la casilla [00552] de la página 13 del modelo 200.

5. **Base imponible minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación (entidades de reducida dimensión)**

   En la **casilla [01330]** las entidades de reducida dimensión deberán consignar el importe de las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de

nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o el de las bases imponibles negativas, obtenidas por la entidad.

6. **Deducción para evitar la doble imposición**

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552]** es **positiva o negativa,** la entidad incluirá la información relativa a las rentas obtenidas en el período impositivo objeto de declaración que den derecho a la deducción para evitar la doble imposición internacional.

Para ello, deberá cumplimentar una línea por las rentas obtenidas por una misma entidad, distinguiendo en la columna correspondiente la **base de cálculo de la deducción** y el **porcentaje de participación** en la entidad de la que procedan las citadas rentas.

Si el **porcentaje de participación no es un número entero,** se expresará con dos decimales.

7. **Base de las bonificaciones**

Tanto si la base imponible recogida en la casilla [00552] es positiva como negativa, la entidad incluirá la base de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración.

8. **Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552] es positiva o negativa**, la entidad incluirá la base de estas deducciones en la cuota reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, diferenciando entre:

a. **Base total (excepto base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos)**

La entidad incluirá en este apartado la base total de las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, exceptuando el importe de la base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

b. **Base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos**

La entidad incluirá en este apartado la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

9. **Retenciones e ingresos a cuenta**

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552] es positiva o negativa**, la entidad incluirá en la **casilla [00062]** el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que le hayan sido practicados en ese mismo período impositivo objeto de declaración, así como los pagos a cuenta efectuados por la propia entidad en las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva.

A tener en cuenta:

La **información sobre los datos a incluir en los apartados 6 a 9 anteriores**, debe hacer referencia al importe

total de las cantidades a imputar por la entidad declarante a las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo.

10. **Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas**

Cuando en el período impositivo objeto de declaración haya habido reparto de dividendos y participaciones en beneficios de la entidad con cargo a reservas, la información a cumplimentar en este apartado se realizará **distinguiendo** los que provengan:

a. De ejercicios en los que la entidad declarante **no haya tributado** en el **régimen especial**
b. De ejercicios en los que **haya tributado** en el **régimen especial.**

11. **Relación de socios existentes a la fecha de cierre del período impositivo, que deban soportar las imputaciones, en orden decreciente de grado de participación, con sus datos identificativos y grado de participación en dicha fecha.**

En este apartado la entidad declarante debe relacionar en el cuadro disponible al efecto, a las **personas o entidades** que ostenten los **derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro** el día de la **conclusión del período impositivo** de aquélla, y que, por tanto, deban soportar las imputaciones, teniendo en cuenta que:

- En el supuesto de que la entidad declarante sea una **agrupación de interés económico española**, deberá relacionar a los socios **residentes en territorio español.**
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una **unión temporal de empresas**, deberá relacionar a las empresas miembros **residentes en territorio español**.
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico, deberá relacionar tanto a los socios residentes en territorio español como a los no residentes en dicho territorio.

La entidad declarante deberá cumplimentar dicho cuadro de la siguiente forma:

- En la **columna «NIF»** se debe consignar el número de identificación fiscal de la persona o entidad relacionada. En caso de que ésta sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia precedido por las dos letras del código ISO de dicho país (la relación de países y territorios y código ISO figura al final del Capítulo 3 de este Manual).
- En la **columna «RPTE.»** se marcará una «X» para señalar que el NIF consignado en el espacio anterior corresponde al representante legal del relacionado, cuando éste sea una persona física menor de edad que carece de NIF propio.
- En la **columna «F/J Otra»** se consignará «F» si se trata de una persona física, «J» si se trata de una persona jurídica y «O», cuando no esté incluida en las casillas «F» o «J», es decir, en todos los supuestos en el que el NIF empiece por las letras E, H, U, V, N y W.
- En la **columna «R/X»**, que será cumplimentada exclusivamente por la entidad declarante que sea una agrupación europea de interés económico, se consignará «R» si el socio es residente en territorio español y «X» si se trata de un socio no residente en territorio

español.

- En la **columna «Apellidos y nombre/Razón social»** se deben consignar los apellidos y nombre o razón social de la persona o entidad relacionada.
- En la **columna «Código provincia/país»**, tratándose de socios no residentes en territorio español, la agrupación europea de interés económico consignará el código de dos letras que corresponda al país de residencia de aquéllos según la relación de países y territorios que figura al final del Capítulo 3 de este Manual Práctico. En el resto de supuestos, se consignará el código de dos letras según la relación que se incluye en el apartado «Notas comunes a los apartados de la página 2» de dicho capítulo.
- En la **columna «Base imponible imputada»**, la entidad declarante consignará de la base imponible positiva, minorada o incrementada, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativa, la parte objeto de imputación a cada relacionado, de acuerdo con el porcentaje de participación consignado en la columna «% Partic.».
- En la **columna «% Partic.»,** la entidad consignará el porcentaje que corresponda a cada persona o entidad que ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

  Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con cuatro decimales.

Información de detalle de EP o UTE que operen en el extranjero y por participación en fórmula de colaboración análoga a UTE

Al final de la página 24 del modelo 200 se puede encontrar este cuadro para que los contribuyentes, cualquiera que sea su forma jurídica, aporten información detallada de los establecimientos permanentes o de las uniones temporales de empresas que operen en el extranjero, así como de las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, respecto de las que reciban beneficios o pérdidas en el período impositivo objeto de declaración.

Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

1. Agrupaciones de interés económico (casillas 00375 y 00376)

Cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio residente en territorio español o no residente con establecimiento permanente en el mismo, de una agrupación de interés económico española o de una agrupación europea de interés económico que apliquen el régimen fiscal especial, deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00375] y [00376] «Agrupación de interés económico (Capítulo II del Título VII LIS)»**

de la página 13 del modelo 200:

- En las **casillas [00375] y [00376]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas o, tratándose de agrupaciones de interés económico europeas no residentes en territorio español, por los beneficios o pérdidas que, aplicando las reglas previstas en el artículo 44 de la LIS, deban integrar en la base imponible.

- En la **casilla [00376]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.

- Igualmente, en la **casilla [00376]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

A tener en cuenta:

Estas agrupaciones también **pueden imputar a los socios la reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la casilla [00376], sino que se deberá incluir en la **casilla [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200.

2. Unión temporal de empresas, ajustes del artículo 45 de la LIS (casillas 01320 y 01321)

El artículo 45.1 de la LIS establece que las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

A estos efectos, cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio de una unión temporal de empresas, sometida al régimen especial, consignará en las **casillas [01320] y [01321] «Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS»** de la página 13 del modelo 200, todos los ajustes que correspondan por las imputaciones del artículo 43 de la LIS, cuando las mismas se lleven a cabo en la fecha de finalización del período impositivo de la UTE:

- En las **casillas [01320] y [01321]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas por los beneficios o pérdidas que deban integrar en la base imponible.

- En la **casilla [01321]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.

- Igualmente, en la **casilla [01321]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte

los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

A tener en cuenta:

En estas **casillas [01320] y [01321]** se consignarán todos los ajustes que correspondan por las imputaciones que realice la UTE en aplicación del artículo 43 de la LIS, **siempre que dichas imputaciones se lleven a cabo a la fecha de finalización del período impositivo**. Si las imputaciones de la UTE se realizan en el siguiente período impositivo conforme a lo establecido en el artículo 46.2 de la LIS, los ajustes que correspondan por dichas imputaciones se consignarán en las **casillas [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)»**.

Las uniones temporales de empresas también **pueden imputar a los socios la reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la casilla [01321], sino que se deberá incluir en la **casilla [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200.

3. Unión temporal de empresas ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (casillas 00184 y 00544)

Los socios o empresas miembros de la UTE deberán realizar las siguientes correcciones en las **casillas [00184] y [00544] «Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- El **artículo 45.2 de la LIS** que establece que las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

  A estos efectos, los socios o empresas miembros de uniones temporales de empresas que operen en el extranjero consignarán en las **casillas [00184] y [00544]**, los ajustes que procedan por la obtención de dichas rentas obtenidas en el extranjero, acogidas a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS.

- El **apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** establece que en el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del RDLeg. 4/2004, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

  Por lo tanto, en virtud de lo anterior, cuando la UTE obtenga rentas positivas en sucesivos períodos, los socios o empresas miembros deberán realizar un ajuste positivo en la **casilla [00184]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

4. Ajustes por rentas exentas por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (casillas 01022 y 01023)

La regulación prevista en el apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS y en el artículo 45.2 de la LIS, se aplica en los mismos términos establecidos en el apartado anterior, a las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, por lo que sus socios o empresas miembros deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01022] y [01023] «Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTES (art. 45.2 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En aplicación de lo dispuesto el **apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS,** se deberá realizar un ajuste positivo en la **casilla [01022]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.
- Según lo dispuesto en el **artículo 45.2 de la LIS**, en las **casillas [01022] y [01023]** se consignarán los ajustes que procedan por la obtención de rentas obtenidas en el extranjero que se acojan a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley.

5. Unión temporal de empresas, ajustes por la aplicación de los criterios de imputación temporal (casillas 01018 y 01019)

En virtud de lo dispuesto en el **artículo 46.2 de la LIS**, si las imputaciones que realiza la UTE a sus socios en aplicación del artículo 43 de la LIS, se llevan a cabo en el siguiente período impositivo al de finalización del período impositivo de la UTE, se deberá consignar en las **casillas [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)»** todos los ajustes que correspondan a dichas imputaciones.

Igualmente, se incluirá en las **casillas [01018] y [01019]** el ajuste a efectos de anular el importe incorporado en su resultado contable de la entidad miembro procedente de su participación en la UTE, aunque el mismo se realice en un período impositivo distinto al de integración en su declaración de las imputaciones que le correspondan.

Determinación de la base imponible y de la cuota íntegra (páginas 13 y 14 del modelo 200)

1. Agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas

a. **La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes en dicho territorio con establecimiento permanente en el mismo.**

   En este supuesto, la entidad en régimen especial debe **imputar** a sus socios o empresas miembros residentes la **totalidad de la base imponible** obtenida en el período impositivo, por lo que no tributará por el Impuesto sobre Sociedades (a excepción del pago de la deuda

tributaria correspondiente a la base imponible imputable a sus socios).

Por lo tanto:

- Independientemente de que la casilla [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles» sea positiva o negativa, la entidad **deberá cumplimentar** exclusivamente, además de la **casilla [00550]**, la **casilla [00552]** «Base imponible»y la **casilla [00555]** «Socios residentes y no residentes EP».

  En dichas casillas se consignará el importe de la base imponible obtenida por la entidad con su signo, por lo que:

  [00550] = [00552] = [00555]

- En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores», la entidad consignará cero («0»).

b. **La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros no residentes en territorio español.**

En este caso, la entidad en régimen especial sí que debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la base imponible imputable a sus socios. Por lo tanto, deberá liquidar el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo objeto de declaración por la totalidad de la base imponible obtenida en el mismo, debiendo distinguir:

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **negativa o cero:**

  - Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar el importe de la base imponible en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles», con su signo.

    El importe que figura en la casilla [00550] deberá consignarse, igualmente, en las **casillas [00552]** «Base imponible» **y [00556]** «Socios no residentes», por lo que:

    [00550] = [00552] = [00556]

    En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores» se consignará cero («0»).

  - En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

    Por último, en las **casillas [00562]** «Base imponible», **[00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» y **[00592]** «Cuota líquida positiva» se consignará cero («0»), cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente, las casillas relativas a las retenciones **(casillas [01785] y siguientes)** del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas,

resulta **positiva:**

- Para **determinar la base imponible,** la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles».

  La cuantía consignada en la **casilla [00550]** podrá ser **minorada** en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200, el importe recogido en la misma casilla [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

  El importe consignado en la casilla [00550], se minorará en el importe recogido en la casilla [00547], teniendo en cuenta que **no puede resultar una cifra negativa.**

  Por último, el resultado de esta operación se trasladará a las **casillas [00552]** «Base imponible» **y [00556]** «Socios no residentes», por lo que:

  [00552] = [00556]

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

  Por lo tanto, para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la **casilla [00562]** «Cuota íntegra» **se calculará** de la siguiente forma:

  [00562] = [00556] x 25%

  A continuación, la entidad deberá calcular los importes a consignar en las **casillas [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» **y [00592]** «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, para lo que deberá cumplimentar los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración (**casillas [00567] a [00581] y [00583] a [01041]**), según las normas generales que resulten de aplicación.

  Por último, deberá consignar, en su caso, el importe correspondiente a las retenciones **(casillas [01785] y siguientes)** del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

c. **La entidad en régimen especial tiene socios o empresas miembros residentes o no residentes con establecimiento permanente y socios o empresas miembros no residentes en territorio español.**

En este supuesto la entidad en régimen especial deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que proceda imputar a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente y que, por tanto, no son objeto de liquidación por la misma.

A su vez, deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que

deben ser objeto de liquidación por la propia entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros por no ser residentes en territorio español:

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **negativa o cero:**

  - Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles», con su signo.

    Sobre dicho importe se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente **(casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español **(100 – casilla [00060]) / 100)**.

    De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **casillas [00555]** «Socios residentes y no residentes EP» **y [00556]**, «Socios no residentes» con signo menos (-) en su caso.

    En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas en períodos anteriores» se consignará cero («0»), en cualquier caso.

    Por lo tanto, el importe a consignar en la **casilla [00552]** «Base imponible» será la **suma algebraica** de las **casillas [00555] y [00556]:**

    [00552]= [00555]+ [00556]

  - En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra,** la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

    En las **casillas [00562]** «Base imponible», **[00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» **y [00592]** «Cuota líquida positiva» se consignará cero («0»), en cualquier caso.

    Por último, se deberá tener en cuenta que en el **resto de páginas del modelo 200** correspondientes a la liquidación del Impuesto de Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a los que no deban ser objeto de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **positiva:**

  - Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles».

    La cuantía consignada en la **casilla [00550]** podrá ser **minorada** en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas de

períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200 el importe recogido en la misma casilla [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

El **resultado de esta minoración**, que no podrá ser negativo, se consignará en la **casilla [00552]** «Base imponible».

Sobre el importe consignado en la casilla [00552] se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (**casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español **(100 – casilla [00060]) / 100).**

De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **casillas [00555]** «Socios residentes y no residentes EP» **y [00556]**, «Socios no residentes».

El importe a consignar en la **casilla [00552]** «Base imponible» será la **suma algebraica** de las **casillas [00555] y [00556]:**

[00552]= [00555]+ [00556]

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

  Para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la **casilla [00562]** «Cuota íntegra» **se calculará** de la siguiente forma:

  [00562] = [00556] x 25%

  En el caso de que el **importe de la casilla [00552] sea cero,** se consignará cero («0») en las casillas [00555], [00556], [00562], [00582] y [00592].

  Tanto **si el importe de la casilla [00552] es cero o una cantidad positiva:**

  - La entidad deberá calcular los importes a consignar en las **casillas [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» **y [00592]** «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, para lo que deberá cumplimentar los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración **(casillas [00567] a [00581] y [00583] a [01041])**, según las normas generales que resulten de aplicación. Se deberá tener en cuenta que solo pueden aplicarse en la liquidación, aquellas deducciones y bonificaciones que no hayan debido ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

    Por último, en el apartado de la «Cuota del ejercicio a ingresar o devolver» de la página 14 bis del modelo 200 **(casillas [01785] y siguientes)**, se incluirán los importes de retenciones que corresponda aplicar a la liquidación de la entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- Asimismo, la entidad que aplique el régimen especial deberá tener en cuenta que en el **resto de páginas del modelo 200** correspondientes a la liquidación del Impuesto de Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a aquellos que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

2. Agrupaciones europeas de interés económico

Cuando la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico a la que sea de aplicación en el período impositivo objeto de declaración el régimen tributario especial del Capítulo II del Título VII de la LIS, dado que imputa en su totalidad a sus socios, sean o no residentes en territorio español, la base imponible, sea positiva o negativa, y los demás conceptos liquidatorios, el **importe** que consigne en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» de la página 13 del modelo 200, **lo trasladará a la casilla [00552]** «Base imponible» de la misma página, con su signo.

En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores», consignará cero («0»).

A tener en cuenta:

La entidad declarante **no deberá cumplimentar ninguna otra casilla** de las recogidas en las páginas del modelo 200 correspondientes a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, que sea **posterior a la casilla [00552]** «Base imponible».

Régimen de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículo 89 LIS

Las **operaciones** reguladas en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS** aplican el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, **salvo que expresamente se indique lo contrario** a través de la **comunicación** a la que nos referiremos más adelante dentro de este apartado.

Operaciones a las que se aplica el régimen especial

Regulación: Artículos 76 a 87 LIS

Este régimen tributario especial, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a la Administración tributaria, se aplica, entre otras, a las siguientes operaciones:

a. A la operación de **fusión** por la cual:

- Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- Una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

b. A la operación de **escisión** por la cual:

- Una entidad **divide** en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y los transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- Una entidad **segrega** una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.
- Una entidad **segrega** una parte de su patrimonio social, constituida por participaciones en el capital de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en estas, y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio, al menos, participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos del primer punto anterior.

c. A la operación de **aportación no dineraria de ramas de actividad** por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o

más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

> Se entenderá por **rama de actividad** el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.

d. La operación de **canje de valores representativos del capital social** por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

e. A opción del contribuyente, a las **aportaciones no dinerarias** en las que concurran los siguientes requisitos:

   - Que la entidad que recibe la aportación sea **residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente** al que se afecten los bienes aportados.

   - Que una vez realizada la aportación la entidad aportante **participe en los fondos propios** de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el **5 por ciento.**

f. A las operaciones en las que **intervengan contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil,** siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de las operaciones citadas en los apartados anteriores.

g. A las operaciones de **cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea,** respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio.

h. Por último, la **disposición adicional octava de la LIS** establece que este régimen fiscal especial es también aplicable a las **transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito,** al amparo de la **normativa de reestructuración bancaria**, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los apartados anteriores.

Comunicación

Regulación: Artículos 89.1 LIS y 48 y 49 RIS

La realización de las operaciones a las que nos hemos referidos en el apartado anterior «Operaciones a las que se aplica el régimen especial» (artículos 76 y 87 de la LIS) deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria:

- **Presentación**

Deberá ser presentada por la **entidad adquirente** de las operaciones, siempre que sea **residente en territorio español**. Si la entidad adquirente **no es residente en territorio español**, dicha comunicación se realizará por la **entidad transmitente**.

En el caso de operaciones en las que ni la entidad adquirente ni la transmitente son residentes en territorio español, la comunicación deberá ser presentada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación será efectuada por la entidad transmitente.

- **Plazo de presentación**

  Deberá presentarse dentro del plazo de los **tres meses** siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación**.**

  > **Si la inscripción no fuera necesaria**, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.

  En las **operaciones de cambio de domicilio social,** la comunicación deberá realizarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del Estado miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.

  En el caso de **operaciones** en las que ni la **entidad adquirente ni** la **transmitente** sean **residentes en territorio español**, la comunicación se realizará en el plazo previsto para la presentación de las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo previsto en el primer párrafo.

- **Lugar de presentación**

  La comunicación debe dirigirse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o en su caso, a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, a las que estén adscritas.

- **Contenido de la comunicación:**
  - **Identificación** de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
  - **Copia de la escritura pública** o documento equivalente que corresponda a la operación.
  - Si las operaciones se han realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, deberá aportarse también **copia** del correspondiente **folleto informativo.**
  - **Indicación,** en su caso, de la **no aplicación** de este **régimen fiscal** especial.

Inaplicación del régimen especial

Regulación: Artículo 89.2 LIS

El régimen especial **no se aplicará** cuando:

- La operación realizada tenga como principal objetivo el **fraude** o la **evasión fiscal.**
- La operación **no se efectúe por motivos económicos válidos**, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

> En el caso de que las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Casilla [00035] Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)**

  Marcarán esta casilla las entidades que realicen las **operaciones** a las que les resulte aplicable el **régimen tributario especial** de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, según lo previsto en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS.**

  > **A tener en cuenta:**
  >
  > Esta casilla **solo deberá marcarse** si en el período impositivo objeto de declaración, la entidad ha realizado alguna de las operaciones a las que resulta aplicable dicho régimen tributario especial.

- **Casilla [00062] Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)**

  Marcarán esta casilla las sociedades que realicen **operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos** a que se refiere el **Capítulo II de la Ley 8/2012,** de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero. Según lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 8/2012, a estas operaciones se les aplicará el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (páginas 13 y 23 del modelo 200)

1. Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

Casillas [00379] y [00380] «Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS)»

Las entidades que hayan optado por la aplicación del régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, deberán consignar en estas casillas de la página 13 del modelo 200, las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

Recuerde:

Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el párrafo segundo del artículo 89.1 de la LIS.

2. Datos de carácter informativo (página 23 del modelo 200)

Las entidades que apliquen este régimen especial y que, por tanto, hayan marcado previamente la casilla [00035] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado **«Operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración (régimen especial)»** de la página 23 de dicho modelo, los siguientes datos:

a. En las casillas relativas al **«Tipo de operación a que se refiere la opción»** deberá reflejarse cuál es la **naturaleza de la operación societaria** respecto de la que se ha efectuado la opción.

   Para ello se hará constar la letra que corresponda, de entre las siguientes:

   - Fusión: A
   - Escisión: B
   - Canje de valores: C
   - Transmisión de activos y pasivos: D
   - Reestructuración: E
   - Cambio de domicilio: F

b. En las casillas correspondientes a la **«Entidad transmitente»** se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (NIF) y la denominación social de la entidad que ha transmitido su patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

   Si se trata de una **operación de canje de valores,** se consignará el NIF y la denominación social del socio de la entidad participada cuyos valores se canjean, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

   En el caso de las **transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito** reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya realizado la transmisión.

c. En las casillas correspondientes a la **«Entidad adquirente»** se hará constar, si lo posee, el NIF y la denominación social de la entidad, nueva o ya existente, que ha adquirido el correspondiente patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

   Si se trata de una **operación canje de valores,** se consignará el NIF y la denominación social

de la entidad que adquiere una participación en el capital social de otra que le permita obtener la mayoría de los derechos de voto en ella, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

En el caso de **las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito** reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya adquirido el negocio o los activos o pasivos.

d. En la casilla correspondiente a la **«Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil»,** se hará constar la fecha en que se inscribieron en el Registro Mercantil los acuerdos sociales que aprobaron la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

e. En la casilla correspondiente a la **«Fecha de comunicación de la operación»,** se hará constar la fecha en que se comunica a la Administración tributaria en los términos establecidos en el artículo 89 de la LIS, la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

f. En las casillas correspondientes a **«Valor de las acciones entregadas» y «Valor de las acciones recibidas»** se hará constar, respectivamente, el valor de las acciones u otros valores entregados y de las acciones u otros valores recibidos con motivo de la operación sujeta al régimen especial, determinando ambos conforme a las normas de la LIS.

g. En las casillas correspondientes a **«Importe de las rentas no integradas en la base imponible del declarante»** se hará constar el importe de las rentas generadas para el declarante en la operación de fusión, escisión o canje de valores que no se integran en su base imponible por haberse acogido al régimen especial.

En el supuesto de tener que **declarar varias operaciones,** se cumplimentarán los bloques necesarios de esta página, así como, en su caso, las copias necesarias de esta página.

Transparencia fiscal internacional

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículo 100.1 LIS

El régimen de transparencia fiscal internacional **se aplicará** a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las siguientes circunstancias:

a. Que tengan una **participación igual o superior al 50 por ciento** del capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto en la fecha del cierre del ejercicio social de una entidad no residente en territorio español. La participación se computará por sí sola o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS.

El **importe de la renta positiva a imputar se determinará** en proporción a la participación en los resultados, y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

b. Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, por las rentas que han de imputarse en la base imponible, por un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, sea **inferior al 75 por ciento** del que hubiere correspondido en dicho territorio español.

Según lo dispuesto en el artículo 100.16 de la LIS, este régimen especial **no se aplicará** cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas, o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de la LIS, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

Rentas a imputar en la base imponible

Regulación: Artículo 100.2 y 3 LIS

1. El artículo 100.2 de la LIS establece que los contribuyentes **imputarán la renta total obtenida por la entidad no residente en territorio español,** cuando esta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente.

   Se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en la Ley del impuesto sobre Sociedades, así como en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

   La **imputación** a la que se hace referencia en este apartado, **no se aplicará** cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

   No obstante, si la **entidad no residente** obtiene **dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de las participaciones,** se atenderá a las **reglas de no imputación** recogidas en el artículo 100.4 de la LIS.

2. **En el supuesto de no aplicarse lo dispuesto en el apartado anterior,** se aplicará lo establecido en el artículo 100.3 de la LIS, según el cual **se imputará únicamente la renta positiva** obtenida por una entidad no residente que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

   a. **Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos,** salvo que estén afectos a una actividad económica, o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo, en el sentido del

artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.

b. **Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios,** en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

   No se entenderá incluida en esta letra b) la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

   - Los tenidos para dar cumplimiento a **obligaciones legales y reglamentarias** originadas por el **ejercicio de actividades económicas.**
   - Los que incorporen **derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales** establecidas como consecuencia del **desarrollo de actividades económicas.**
   - Los tenidos como consecuencia del ejercicio de **actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.**
   - Los tenidos por **entidades de crédito y aseguradoras** como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra g) siguiente.

   La **renta positiva** derivada de la **cesión a terceros de capital propio se entenderá que procede de la realización de actividades crediticias y financieras** a que se refiere la letra g) siguiente cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y los ingresos del cesionario proceden, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades económicas.

c. **Operaciones de capitalización y seguro,** que tengan como beneficiaria a la propia entidad.

d. **Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas,** en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006.

e. **Transmisión de los bienes y derechos** referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.

f. **Instrumentos financieros derivados,** excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

g. **Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas,** directa o indirectamente, **con personas o entidades residentes en territorio español, y vinculadas** en el sentido del artículo 18 de la LIS, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

Debe tenerse en cuenta que **sólo se incluirá en la base imponible la renta que resulte positiva** de cada una de las fuentes indicadas.

Rentas no imputables en la base imponible

Regulación: Artículo 100.4, 5 y 6 LIS

No se imputarán en la base imponible las siguientes rentas:

a. **La renta positiva prevista en la letra g) del artículo 100.3 de la LIS** cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del citado artículo 18 de la LIS.

b. **Las rentas previstas en las letras b) y e) del artículo 100.3 de la LIS,** en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el **5 por ciento del capital** de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no cumpla los requisitos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS. En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, los requisitos relativos al porcentaje de participación, así como la existencia de una dirección y gestión de la participación se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

c. Las **rentas previstas en el artículo 100.3 de la LIS** cuando la suma de sus importes sea **inferior al 15 por ciento** de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere la letra g) del apartado anterior, que se imputarán en su totalidad.

d. Las **rentas a que hace referencia el artículo 100.3 de la LIS,** cuando se correspondan con **gastos fiscalmente no deducibles** de **entidades residentes en territorio español.**

e. Los **dividendos o participaciones en beneficios** en la parte que corresponda a la **renta positiva** que haya sido **incluida en la base imponible.** El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

Importe de la renta a imputar

Regulación: Artículo 100.9 y 12 LIS

- Para **calcular el importe de la renta positiva a imputar en la base imponible,** se aplicarán los principios y criterios establecidos en la LIS y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de la base imponible.

  A estos efectos se utilizará el **tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social** dela entidad no residente en territorio español.

En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

El **importe de la renta positiva** a incluir en la base imponible **se determinará en proporción** a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

- En el supuesto de que la entidad transmita su participación, directa o indirecta, para **calcular el importe de la renta derivada de dicha transmisión,** el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

  Si se trata de una **entidad patrimonial** en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS, el **valor de transmisión a computar** será como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor de mercado si éste fuere inferior.

Período impositivo en el que se imputan las rentas

Regulación: Artículo 100.8 LIS

La imputación en la base imponible de las rentas positivas se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya **concluido su ejercicio social** que, a estos efectos, **no** podrá entenderse de **duración superior a doce meses.**

Deducciones de la cuota íntegra

Regulación: Artículo 100.11 LIS

Serán **deducibles** de la cuota íntegra:

a. Los **impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga** al Impuesto sobre Sociedades, **efectivamente satisfechos,** en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

> En los **impuestos efectivamente satisfechos se incluyen** los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un **5 por ciento.**

b. El **impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios,** en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

   Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, deducirán el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a **períodos impositivos distintos** a aquél en que se realizó la imputación.

No serán deducibles los impuestos o gravámenes satisfechos en territorios o países calificados como paraísos fiscales.

La **suma de las deducciones** contempladas en las letras a) y b) anteriores, **no podrá exceder** de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

Cumplimentación del modelo 200

El importe de estas deducciones deberá consignarse en la **casilla [00575] «Transparencia fiscal internacional»** de la página 14 del modelo 200 (consulte más adelante en el apartado de cumplimentación del modelo 200 en el régimen de transparencia fiscal internacional, el punto «Deducciones en la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)»).

Obligación de información

Regulación: Artículo 100.13 LIS

Las entidades que apliquen el régimen especial **deberán presentar conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades,** los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

a. Nombre o razón social y lugar del domicilio social.

b. Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.

c. El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.

d. Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

e. Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

Residencia en paraíso fiscal

Regulación: Artículo 100.14 LIS

Cuando la **entidad participada resida** en un **país o territorio calificado como paraíso fiscal se presumirá** que:

a. Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del artículo 100.1 de la LIS.

b. Las rentas de la entidad participada reúnen las características del artículo 100.3 de la LIS.

c. La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por 100 del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores **admitirán prueba en contrario.**

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Casilla [00007] «Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS»

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional regulado en el artículo 100 de la LIS, deberán marcar esta casilla en el **período impositivo objeto de la declaración en el que imputen** en su base imponible **la renta positiva** obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español, en cumplimiento y de acuerdo a lo dispuesto en dicho artículo.

Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (páginas 13 y 14 del modelo 200)

1. Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

Casillas [00387] y [00388] «Transparencia fiscal internacional» de la página 13 del modelo 200»

En cuanto a la imputación de rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español, siempre que concurran los supuestos de hecho contemplados en el artículo 100 de la LIS se deberán realizar los siguientes ajustes:

- En la **casilla [00387]** los contribuyentes deberán consignar el importe de las rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español que imputen en su base imponible, de acuerdo a las reglas establecidas en el artículo 100 de la LIS.

- En la **casilla [00388]** los contribuyentes deberán incluir el importe de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible.

  También deberán incluir en esta casilla, el importe de los dividendos distribuidos que correspondan a rentas incluidas en la base imponible en un período impositivo anterior.

2. Deducciones en la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional y hayan imputado en su base imponible la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español, **podrán deducir** de su cuota íntegra, los siguientes importes establecidos en el artículo 100.11 de la LIS (consulte el apartado «Deducciones de la cuota íntegra»).

a. Los **impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos,** en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un 5 por ciento.

b. El **impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios,** en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

El importe de estas deducciones se recogerá en la **casilla [00575] «Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS)»** de la página 14 del modelo 200.

A tener en cuenta:

- Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a **períodos impositivos distintos** a aquel en el que se realizó la imputación.

  En ningún caso se deduciránlos impuestos satisfechos en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

  La **suma de las deducciones** recogidas en las letras a) y b) del artículo 100.11 de la LIS, **no podrá exceder** de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

- **Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016,**el **apartado 2 de la disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que los contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y 100.11 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

Cumplimentación cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» (página 21 del modelo 200)

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, **información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo,** a efectos de **determinar la aplicación del límite establecido en la disposición adicional decimoquinta de la LIS.**

A estos efectos, al cumplimentar la **casilla [00575]** se abrirá una **ventana de desglose** (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» de la página 21 del modelo 200.

La **opción marcada** por el contribuyente **se tendrá en cuenta también para determinar** los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

3. Especialidades de carácter informativo (página 25 del modelo 200)

1. Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional en la página 25 del modelo 200, deberán detallar para cada entidad no residente respecto de la que haya incluido en su base imponible rentas positivas, los siguientes datos:

    - Nombre o razón social.
    - Domicilio social.
    - Clave país/territorio. Se consignará como clave país/territorio la clave de dos letras de la lista de códigos de países o territorios contenida en el Anexo II de la Orden EHA/3496/2011, de 15 de diciembre (se recoge al final del Capítulo 3 de este Manual Práctico).
    - Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
    - Relación de administradores de la entidad no residente y lugar de su domicilio fiscal.

    En la **casilla [00387] «Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS)»** de esta página 25 del modelo 200 se consignará el importe total de la renta que se haya incluido en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional.

    [00387] = A + B + C + D + E + F

    El importe aquí consignado se trasladará a la casilla de igual numeración de la página 13 del modelo 200.

2. Adicionalmente, las entidades a las que sea de aplicación este régimen especial, **deberán presentar conjuntamente con la declaración por este Impuesto,** los datos relativos a la entidad no residente en territorio español a los que se hace referencia en el artículo 100.13 de la LIS (consulte el apartado «Obligación de información» del régimen especial de transparencia internacional).

    En relación a la presentación de esta documentación, véase el apartado «Documentación que debe presentarse conjuntamente con la declaración» del Capítulo 1 de este Manual Práctico.

Capítulo 10. Regímenes tributarios especiales (II)

Régimen especial de las Empresas de Reducida Dimensión

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículo 101 LIS

Una empresa se considera de reducida dimensión y, por tanto, podrá aplicar los **incentivos fiscales** previstos para estas empresas en el Capítulo XI del Título VII de la LIS, cuando el **importe neto de la cifra de negocios** en el período impositivo inmediato anterior sea **inferior a 10 millones de euros.**

A tener en cuenta:

Dichos **incentivos fiscales no se aplicarán** cuando la entidad tenga la consideración de **entidad patrimonial** en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS (puede consultar el concepto de entidad patrimonial en la explicación de la casilla [00066] «Entidad patrimonial» en el Capítulo 2 de este Manual).

Los **incentivos fiscales** previstos para las empresas de reducida dimensión **también se podrán aplicar** en los **tres períodos impositivos inmediatos y siguientes** a aquel en que se alcance la cifra de negocios referida de 10 millones de euros, en los casos siguientes:

- Cuando la entidad o conjunto de entidades hayan cumplido las condiciones para ser consideradas de reducida dimensión tanto en aquel período como en los dos períodos impositivos anteriores a él.
- Cuando dicha cifra de negocios se haya alcanzado como consecuencia de haber realizado una operación acogida al régimen tributario especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión, tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

Ejemplo:

La entidad «A» tiene una cifra de negocios en los períodos impositivos 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017 de 5, 5, 9, 9 y 11 millones de euros respectivamente ¿En qué ejercicios puede aplicar el régimen especial de empresa de reducida dimensión?

- En **2014** puede aplicar el régimen especial porque en 2013 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2015** puede aplicar el régimen especial porque en 2014 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2016** puede aplicar el régimen especial porque en 2015 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2017** puede aplicar el régimen especial porque en 2016 el importe neto de la cifra de negocio fue inferior a 10 millones de euros.
- En **2018, 2019 y 2020:** también puede aplicar el régimen especial en estos períodos. Aunque en el período 2017 la entidad tenga un importe neto de la cifra de negocios superior a los 10 millones de euros, en ese período 2017 y en los dos anteriores (2015 y 2016) cumplió con la condición para ser considerada empresa de reducida dimensión, por lo que, en 2018, 2019 y 2020 podrá aplicar el régimen especial, con independencia de la cifra de negocios del período anterior.

Consideraciones sobre el Importe neto de la cifra de negocios

- La Ley del Impuesto sobre Sociedades no define lo que se entiende por cifra de negocios.

  No obstante, dado que las normas de Derecho común tienen carácter supletorio en el ámbito fiscal (artículo 7.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), encontramos el **concepto de cifra de negocios** en el artículo 35.2 del Código de Comercio que establece que dicha cifra comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios, que deban ser objeto de repercusión. Esta misma definición se recoge en la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales 11ª del Plan General Contable (NECA 11ª del PGC), referida a la determinación de la cifra anual de negocios, cuyos componentes para su determinación son establecidos por la Resolución del ICAC de 16 de mayo de 1991.

- En el caso de **entidades de nueva creación**, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad.

- **Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año** o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

  (Importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior / nº de días del período impositivo inmediato anterior) x 365 días

- Cuando la **entidad forme parte de un grupo de sociedades** en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. En consecuencia, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, si el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades

pertenecientes al grupo no fue inferior a 10 millones de euros en el ejercicio anterior, ninguna de las sociedades integrantes del grupo podrá aplicar los incentivos fiscales establecidos en la LIS para las empresas de reducida dimensión.

Este mismo criterio también se aplicará en los casos en que una persona física por si sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

A los efectos del artículo 42 del Código de Comercio, **existe un grupo** cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

a. Posea la mayoría de los derechos de voto.

b. Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c. Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.

d. Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre, pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona.

Incentivos fiscales

Libertad de amortización

Regulación: Artículo 102 LIS

Recuerde:

Este **supuesto de libertad de amortización del artículo 102 de la LIS es incompatible** con el **nuevo supuesto de** libertad de amortización **regulado en la disposición adicional decimosexta de la LIS**, por lo que las entidades de reducida dimensión tendrán que optar por aplicar uno de los dos incentivos fiscales.

1. Requisitos

Las empresas de reducida dimensión podrán aplicar la libertad de amortización, de acuerdo con las siguientes condiciones:

- Deben tener la condición de empresas de reducida dimensión en el **período impositivo de la puesta a disposición de la inversión.**
- Debe tratarse de **elementos nuevos** del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias **afectos a actividades económicas.**

  Dichos elementos deberán encontrarse en cualquiera de las siguientes situaciones:

  - **Adquiridos de terceros** y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión.
  - Encargados mediante un **contrato de ejecución de obra** suscrito en el período impositivo en el que tiene la condición de empresa de reducida dimensión y puestos a disposición de la empresa dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
  - **Construidos por la propia empresa** con las mismas condiciones establecidas en los dos puntos anteriores.

  Este régimen también se aplicará a estos elementos cuando hayan sido objeto de un **contrato de arrendamiento financiero** y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión, a condición de que **se ejercite la opción de compra.**

- Durante los **veinticuatro meses siguientes** a la fecha del inicio del período impositivo en que entren en funcionamiento los bienes adquiridos, la **plantilla media total de la empresa** debe incrementarse respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores y dicho incremento debe mantenerse durante un período adicional de otros 24 meses.

  Para el **cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento** se deberán tomar las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa. Al no exigirse ningún requisito específico sobre la modalidad del contrato laboral, será indiferente a efectos de dicho cálculo que el contrato sea indefinido, temporal, de formación, etc.

  Asimismo, el trabajador contratado que diera derecho a una de las **deducciones previstas en el artículo 37 de la LIS** no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

- La libertad de amortización será aplicable desde la **entrada en funcionamiento** de los elementos que pueden acogerse a la misma.
- Respecto de los elementos patrimoniales que pueden amortizarse libremente **no se aplicará el principio de inscripción contable del artículo 11.3. 1º de la LIS,** según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

  Por lo tanto, aunque el exceso de amortización fiscal derivado de la aplicación de la libertad de amortización no esté contabilizado, se permite su deducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

2. Límite de la inversión

La **cuantía máxima de la inversión que puede acogerse a la libertad de amortización** es el resultado de multiplicar el importe de 120.000 euros por el incremento de la plantilla media total de la empresa durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores, calculado con dos decimales.

La **cuantía amortizada libremente no puede ser superior** al valor de adquisición o coste de producción de los elementos que se amortizan libremente.

3. Incumplimiento

En el supuesto de que se incumpliese la **obligación de incrementar o mantener la plantilla,** se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

El **ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora** se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al **período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación** (sobre ingreso de cuotas e intereses de demora por incumplimiento de requisitos para gozar de beneficios fiscales, consulte el contenido de las **casillas [00615] y [00616]** «Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores» y de las **casillas [00617] y [00618]** «Intereses de demora» de la página 14 bis del modelo 200, desarrollado en el Capítulo 6 de este Manual Práctico).

Amortización acelerada

Regulación: Artículo 103 LIS

1. Requisitos

- Debe tratarse de **elementos nuevos** del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, así como de elementos del inmovilizado intangible, afectos a actividades económicas.

  Dichos elementos deben encontrarse en cualquiera de las siguientes situaciones:

  - **Adquiridos de terceros** y puestos a disposición de la empresa en el período impositivo en el que tiene la condición de reducida dimensión.
  - Encargados mediante un **contrato de ejecución de obra** suscrito en el período impositivo en el que tiene la condición de empresa de reducida dimensión y puestos a disposición de la empresa dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
  - **Construidos o producidos por la propia empresa,** de acuerdo con los criterios temporales establecidos en los dos apartados anteriores.

- Respecto de los elementos patrimoniales que pueden amortizarse de forma acelerada, **no se aplicará el principio de inscripción contable del artículo 11.3.1º de la LIS,** según el cual no serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente de la

cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

Por lo tanto, aunque el exceso de amortización fiscal derivado de la aplicación de la amortización acelerada no esté contabilizado, se permite su deducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

2. Importe

- Por **regla general,** la cuantía de la amortización fiscalmente deducible será la que se obtenga de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

La **tabla de amortización oficialmente aprobada** es la que se recoge en la letra a) del artículo 12.1 de la LIS.

- Cuando se trate de **elementos del inmovilizado intangible de vida útil indefinida** a los que se refiere el apartado 3 del artículo 13, adquiridos en el período impositivo en que se tengan la condición de reducida dimensión, la empresa se podrá deducir un 150 por ciento del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas derogó el artículo 13.3 de la LIS y modificó el artículo 12.2 de dicha norma, pasando todos los elementos del inmovilizado intangible a considerarse de vida útil definida.

Por tanto, tras estas modificaciones una interpretación razonable de la norma permite considerar que, dentro de los inmovilizados intangibles, calificados ahora mercantilmente como activos de vida útil definida, a que se refiere el artículo 12.2 de la LIS, aquellos cuya vida útil no pueda estimarse de manera fiable, así como el caso del fondo de comercio, podrán deducirse en un **150 por ciento** del importe que resulte deducible de aplicar para ellos lo establecido en el artículo 12.2 de la LIS.

3. Régimen transitorio

La nueva regulación del Impuesto de Sociedades **suprimió** el supuesto de amortización acelerada previsto en el artículo 113 del RDLeg. 4/2004, aplicable a las empresas de reducida dimensión respecto de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas que sean objeto de reinversión.

No obstante, la **disposición transitoria vigésima octava de la LIS** ha establecido un **régimen transitorio** que permite a las empresas de reducida dimensión que estuviesen aplicando lo dispuesto en el artículo 113 de RDLeg. 4/2004, en **períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015,** continuar su aplicación con los mismos requisitos y condiciones previstos en dicho artículo:

- La amortización acelerada se aplica a los **elementos de inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas** en los que se materialice la reinversión del importe total obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias también afectos a explotaciones económicas, realizada en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 del RDLeg. 4/2004.

- La **cuantía de la amortización fiscalmente deducible** es la resultante de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
- La **reinversión debe realizarse** dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores. La reinversión se entiende efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice el importe obtenido en la transmisión.
- **Cuando el importe invertido sea superior o inferior al obtenido en la transmisión**, la amortización acelerada se aplicará solo sobre el importe de dicha transmisión que sea objeto de reinversión.

Pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura de las posibles insolvencias

Regulación: Artículo 104 LIS

Las entidades en el período impositivo en que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser empresas de reducida dimensión, **podrán deducir** las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por ciento sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

A estos efectos:

- La entidad debe tener la condición de empresa de reducida dimensión en el **período impositivo en que sea deducible la pérdida.**
- El importe de la dotación **no podrá exceder del 1 por ciento** del saldo de los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

  En dicho saldo **no se incluirán** los deudores sobre los que se hubiese reconocido la pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias establecidas en el artículo 13.1 de la LIS, ni aquellos otros cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en dicho artículo.
- El saldo de la dotación efectuada por este método al cierre del período impositivo **no podrá exceder del 1 por ciento** de los citados deudores existentes a la conclusión del mismo.

En los períodos impositivos en que **dejen de cumplir las condiciones** del artículo 101 de la LIS para ser consideradas entidades de reducida dimensión, las pérdidas efectuadas en estos períodos impositivos por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, **no serán deducibles** hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro cuando la entidad tenía la consideración de empresa de reducida dimensión.

Novedad:

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien en el año 2020 y en el año 2021, el Real Decreto-ley

35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria, establece en su artículo 14 que los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser considerados empresas de reducida dimensión, podrán deducir, en dichos períodos, las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando hayan transcurrido tres meses desde el vencimiento de la obligación a que se refiere la letra a) del artículo 13.1 de la LIS.

De esta forma, para las empresas de reducida dimensión se reduce en dichos períodos el plazo establecido para poder deducir las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores, pasando de 6 meses a 3 meses, el tiempo que se exige que haya transcurrido entre el vencimiento de la obligación y el devengo del impuesto.

Reserva de nivelación

Regulación: Artículo 105 LIS

1. Ámbito de aplicación

Podrán aplicar este incentivo fiscal las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas empresas de reducida dimensión en el período impositivo, y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de dicha Ley.

2. Importe y límites

Las empresas de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal, podrán **minorar su base imponible positiva** hasta el **10 por ciento** de su importe.

No obstante, dicha minoración **no podrá superar el importe de 1 millón de euros.**

Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Esta **minoración** de la base imponible positiva se tendrá en cuenta a los efectos de **determinar los pagos fraccionados** a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de la LIS.

Las cantidades a las que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, **se adicionarán** a la base imponible de los **períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos** a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El **importe restante se adicionará** a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

3. Dotación de la reserva

Las empresas de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal, deberán dotar una reserva por el importe de la minoración recogido en el apartado anterior, que será **indisponible** hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades a que se refiere el apartado anterior.

La reserva deberá dotarse **con cargo a los resultados positivos** del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. **En caso de no poderse dotar esta reserva,** la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

No se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva en los siguientes casos:

- Cuando el socio o accionista ejerza su **derecho a separarse** de la entidad.
- Cuando la **reserva se elimine**, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
- Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una **obligación de carácter legal.**

Las cantidades destinadas a la dotación de la reserva prevista en este artículo no podrán aplicarse, simultáneamente, al cumplimiento de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS ni de la Reserva para Inversiones en Canarias prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Fecha en que debe dotarse la reserva

El artículo 273 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, establece en su apartado 1 que la junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado. En consecuencia, la reserva de nivelación deberá dotarse en el momento determinado por la norma mercantil para la aplicación del resultado del ejercicio.

Ejemplo:

La Sociedad «A» cuyo ejercicio económico abarca desde 1 de enero a 31 de diciembre, a efectos de minorar la base imponible del período impositivo 2020, cuando la junta general resuelva sobre la aplicación del resultado del ejercicio 2020, podrá dotar la reserva de nivelación.

4. Incumplimiento

Si se incumplen los requisitos exigidos por la normativa para poder aplicar este incentivo fiscal, se deberá integrar en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, **incrementadas en un 5 por ciento**, además de los intereses de demora.

El **ingreso de la cuota íntegra incrementada y de los intereses de demora** se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se hayan incumplido los requisitos. Dicho importe se deberá recoger en la **casilla [01038]** «Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art. 105.6 LIS)» de la página 14 del modelo 200.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que reúnan los requisitos del artículo 101 de la LIS para ser consideradas **empresas de reducida dimensión**, que en el período impositivo hayan aplicado uno o varios de los **incentivos fiscales** previstos en el Capítulo XI del Título VII de la LIS, deberán marcar la **casilla [00006]** «Incentivos entidad de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)» de la página 1 del modelo 200.

Determinación de la base imponible antes de la reserva de nivelación (página 13 del modelo 200)

Las entidades de reducida dimensión que apliquen alguno de los **incentivos fiscales** previstos en el Capítulo XI del Título VII de la LIS **distintos de la reserva de nivelación,** para determinar su base imponible (casilla [00552]), deberán realizar los siguientes **ajustes fiscales:**

Libertad de amortización (casillas 00311 y 00312)

Según lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 11.3 de la LIS, la deducción del exceso de la amortización fiscal por aplicación de la libertad de amortización respecto de la amortización contable, no está condicionada a su inscripción contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por lo tanto, las entidades de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal en los términos del artículo 102 de la LIS, deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00311] y [00312] «Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00312]** de disminuciones, deberán incluir el importe del **exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable**, del elemento o elementos correspondientes, aunque dicho exceso no esté contabilizado. En los **períodos impositivos posteriores** a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento o elementos de que se trate, deberán incluir en la **casilla [00311]** de aumentos el importe de las **amortizaciones contables** que resten sobre dichos elementos.

- En el período impositivo en que se produzca la **transmisión** del elemento o elementos acogidos a la libertad de amortización, deberán incluir en la **casilla [00311]** de aumentos, el importe de la **totalidad de ajustes negativos** correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

A continuación, se recoge un ejemplo sobre cómo las entidades de reducida dimensión aplican la libertad de amortización, y sobre cómo deben trasladar estos cálculos al modelo 200 (puede consultar también el Ejemplo 2 del apartado «Amortización acelerada» sobre cómo aplican estas entidades la libertad de amortización y la amortización acelerada conjuntamente).

Ejemplo:

La Sociedad «R», que cumple en 2020 los requisitos necesarios para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, ha adquirido elementos de inmovilizado material nuevos por importe de 200.000 euros. La adquisición se realiza el 1 de

enero de 2020, fecha esta en la que tales elementos son puestos a disposición de la Sociedad «R» y entran en funcionamiento. El ejercicio económico de la Sociedad «R» coincide con el año natural. Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La plantilla media total de la Sociedad «R» en 2019 fue de 8,4 trabajadores. Dado que aún no conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses siguientes a 1 de enero de 2020 (años 2020 y 2021), la Sociedad «R» debe plantearse la conveniencia de determinar el importe sobre el cual puede fiscalmente aplicar la libertad de amortización, al no poder calcularse el incremento de promedio de plantilla aplicable a la cifra de 120.000 euros.

La Sociedad «R» decide amortizar libremente la totalidad de los 200.000 euros en el año 2020 al amparo del artículo 102 de la LIS, dado que estima que cumplirá los requisitos sobre incremento del promedio de plantilla y mantenimiento del mismo. La dotación contable a la amortización se realiza mediante la aplicación de un coeficiente del 20 por ciento, que estima la empresa como depreciación efectiva de tales elementos.

Correcciones que puede realizar la Sociedad «R» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 2020 (casilla [00312]):

Amortización contable	Amortización fiscal	Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
200.000 x 20% = 40.000	200.000	160.000

A 31 de diciembre de 2021 la Sociedad «R» ya conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses comprendidos en los años 2020 y 2021, que es de 10,6 trabajadores. Así,

Pm2020 - 2021 - Pm2018 = 10,6 - 8,4 = 2,2

El límite aplicable a la libertad de amortización realizada en 2020 es de 2,2 x 120.000 = 264.000. Así, la Sociedad «R», al amortizar libremente 200.000 euros en 2020 no se excedió del límite referido.

Además, suponiendo que el promedio de plantilla de los años 2022 y 2023 ha sido de 10,8 trabajadores, el incremento de promedio de plantilla de estos años, respecto de 2019, es de 2,4 (10,8 - 8,4). De esta manera, la Sociedad «R» ha mantenido el incremento de plantilla de 2,2 trabajadores de los años 2020-2021 respecto del año 2019. En definitiva, la Sociedad «R» ha cumplido todos los requisitos para ser fiscalmente deducible en 2020 la amortización de 200.000 euros realizada.

En este caso, las correcciones a realizar en el ejercicio 2022 y siguientes (casillas [00311] y [00312]) serán:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200
2019	200.000 x 20% = 40.000	200.000	-160.000	[00312]
2020	200.000 x 20% = 40.000	---	+40.000	[00311]

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección	Modelo 200
2021	200.000 x 20% = 40.000	---	+40.000	[00311]
2022	200.000 x 20% = 40.000	---	+40.000	[00311]
2023	200.000 x 20% = 40.000	---	+40.000	[00311]

Total amortización contable = 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000 = 200.000

Total amortización fiscal = 200.000

Amortización acelerada (casillas 00313 y 00314)

Según lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 11.3 de la LIS, la deducción del exceso de la amortización fiscal por aplicación de la amortización acelerada respecto de la amortización contable, no está condicionada a su inscripción contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por lo tanto, las empresas de reducida dimensión acogidas al incentivo fiscal de la amortización acelerada en los términos del artículo 103 de la LIS deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00313] y [00314] «Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS y DT 28ª LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00314]** de disminuciones deberán incluir el importe del **exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable** del elemento patrimonial en el período impositivo objeto de declaración. Y en los **períodos impositivos posteriores** a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento patrimonial de que se trate, deberán incluir en la **casilla [00313]** de aumentos el importe de las correspondientes **amortizaciones contables** que en ellos efectúen.
- En el período impositivo en que se produzca la **transmisión** del elemento patrimonial acogido a la amortización acelerada deberán incluir en la **casilla [00313]** de aumentos, el importe de la **totalidad de ajustes negativos** correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

A continuación, se recoge un ejemplo sobre cómo las entidades de reducida dimensión aplican la amortización acelerada, y otro sobre cómo aplican estas entidades la libertad de amortización y la amortización acelerada conjuntamente, así como deben trasladar estos cálculos al modelo 200 (puede consultar un ejemplo sobre cómo aplicar la libertad de amortización en el apartado «Libertad de amortización»).

Ejemplo 1:

La Sociedad Anónima «L», que en 2020 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, adquiere un ordenador, poniéndose a su disposición y entrando en funcionamiento el 1 de julio de 2020, todo ello por un importe de 6.000 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La sociedad decide contabilizar la amortización de este ordenador aplicando los coeficientes de amortización máximos.

La entidad decide también realizar la amortización fiscalmente deducible del ordenador aplicando el coeficiente multiplicador del 2 a que se refiere el artículo 103 de la LIS. Asimismo, la entidad decide realizar la amortización contable del ordenador según la depreciación técnica que estima del mismo, que es la que resulta de aplicar un coeficiente del 25%.

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2020 será la siguiente:

- Coeficiente máximo aplicable al ordenador según las tablas de amortización oficialmente aprobadas: 25%.
- Aplicación del coeficiente multiplicador: 2 x 25% = 50%.
- Amortización acelerada practicada: 6.000 x 0,5 **(1)** x 50% = 1.500 euros.

  Nota (1) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2020. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2020 de la LIS. **(Volver)**

La amortización contable practicada por la Sociedad «L» en el ejercicio 2020 será la siguiente:

6.000 x 0,5 **(2)** x 25% = 750 euros

Nota (2) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2020. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2020 de la LIS. **(Volver)**

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la casilla [00314]: 1.500 - 750 = 750 euros

Por lo tanto, en el ejercicio 2020 y siguientes, las correcciones a realizar (casillas [00313] y [00314]) serán:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones		Modelo 200
			+	-	
2020	6.000 x 0.5 x 50% = 1.500	6.000 x 0.5 x 25% = 750	---	750	[00314]
2021	6.000 x 50% = 3.000	6.000 x 25% = 1.500	---	1.500	[00314]
2022	Resto valor activo = 1.500	6.000 x 25% = 1.500	---	---	---
2023	---	6.000 x 25% = 1.500	1.500	---	[00313]
2024	---	Resto valor activo = 750	750	---	[00313]

Total amortización fiscal = 1.500 + 3.000 + 1.500 = 6.000

Total amortización contable = 750 + 1.500 + 1.500 + 1.500 + 750 = 6.000

Ejemplo 2:

La entidad «S» que en 2020 cumple los requisitos para poder aplicar los incentivos fiscales previstos para las entidades de reducida dimensión, adquiere el 1 de enero de 2020, fecha en la que es puesta a disposición de la entidad y entra en funcionamiento, una máquina nueva para el ejercicio de su actividad por un importe de 500.000 euros.

La entidad decide contabilizar la amortización de la máquina aplicando el coeficiente del 20 por ciento.

La plantilla de trabajadores de la entidad es la siguiente:

2019: 2 trabajadores a jornada completa todo el año

2020:

- Se contrata a 3 trabajadores a jornada completa el 1-02-2020
- Se contrata 1 trabajador a media jornada el 1-09-2020

2021: El 1-01-2021 no se renueva al trabajador contratado a media jornada el 1-09-2020

La entidad en 2020 estimó que en 2021 no renovarían al trabajador contratado en ese ejercicio a media jornada, por lo que los cálculos en 2020 son correctos y en 2021 no habría que regularizar.

El promedio de la plantilla es:

Plantilla media (2020 y 2021) = [(2 x 31) + (5 x 212) + (5'5 x 122) + (5 x 365)] ÷ 730 = 3.618 ÷ 730 = 4,95

Plantilla media en 2019= 2

Δ Plantilla = 2,95 (4,95 - 2)

Este incremento debe mantenerse en 2022 y 2023.

El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2020 será la siguiente:

- Coeficiente máximo aplicable a la máquina según las tablas de amortización del art. 12.1a) de la LIS: 12 por ciento 500.000 x 0,12 = 60.000

- Amortización acelerada practicada (art. 103 LIS): 60.000 x 2 = 120.000

- Libertad de amortización practicada (art. 102 LIS): 120.000 x 2.95 = 354.000

La amortización contable practicada por la entidad "S" en el ejercicio 2020 es la siguiente:

500.000 X 0,20 = 100.000

Por lo tanto, las amortizaciones contables y fiscales en los distintos ejercicios serán:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Correcciones +	Correcciones -	Modelo 200
2020	100.000	354.000	---	254.000	[00312]
2021	100.000	120.000	---	20.000	[00314]
2022	100.000	26.000	74.000	---	[00311]
2023	100.000	---	100.000	---	[00311]
2024	100.000	---	80.000	---	[00311]
---	---	---	20.000		[00313]

Pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura de las posibles insolvencias (casillas 00323 y 00324)

Cuando las entidades de reducida dimensión apliquen este incentivo fiscal en los términos del artículo 104 de la LIS, las empresas de reducida dimensión, deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00323] y [00324] «Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00323]** de aumentos, deberán incluir el importe del **exceso de las pérdidas por deterioro contabilizadas sobre las fiscalmente deducibles** en el período impositivo objeto de declaración.

- Y en el **período impositivo en que se produzca la reversión** de las pérdidas por deterioro, dichas entidades deberán incluir en la **casilla [00324]** de disminuciones el **importe** correspondiente a dicha **reversión.**

Determinación de la base imponible después de la reserva de nivelación (páginas 13 y 14 del modelo 200)

Cálculo de la base imponible después de la reserva de nivelación (casilla 01330)

Las **entidades que apliquen la reserva de nivelación** en los términos del artículo 105 de la LIS, deberán consignar en la **casilla [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a la base imponible (casilla [00552] de la página 13 del modelo 200, los ajustes recogidos en las casillas [01033] y [01034] «Reserva de nivelación» de la página 13 de dicho modelo correspondientes a la aplicación de dicho incentivo fiscal, realizando el siguiente cálculo:

casilla [01330]= [00552] + [01033] - [01034]

A tener en cuenta:

Si la base imponible consignada en la casilla [00552] es positiva, ésta se podrá minorar por aplicación de la reserva de nivelación en un 10 por ciento con el límite máximo de 1 millón de euros.

A estos efectos, **solo si la casilla [00552] es positiva**, la **casilla [01034] de ajuste negativo por reserva de nivelación podrá tener contenido** y su importe será el 10 por ciento de la base con el límite máximo de 1 millón de euros. El importe restante, si lo hubiera, quedará pen- diente de reducir en períodos futuros.

Si la base imponible consignada en la casilla [00552] es negativa, no será posible minorar la base imponible aplicando la reserva de nivelación, ya que dicha reserva solo se puede aplicar cuando la base imponible es positiva.

No obstante, si en períodos positivos anteriores la entidad ha minorado su base imponible positiva por aplicación de la reserva de nivelación, esa cantidad debe adicionarse a la base imponible negativa de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, y hasta el importe de la misma.

De esta forma, **solo si la casilla [00552] es negativa,** la **casilla [01033]** de ajuste positivo por reserva de nivelación **podrá tener contenido** y su importe será el valor de la casilla [00552].

La **casilla [01033] puede cumplimentarse por entidades que no tengan la condición de reducida dimensión,** ya que han podido perder esa condición cuando adicionen a su base imponible, las cantidades que minoraron por aplicación de la reserva de nivelación cuando sí tenían la consideración de entidades de reducida dimensión. Por lo tanto, estas entidades, aun no teniendo la condición de reducida dimensión, deberán efectuar también el cálculo de la casilla [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación».

En cambio, la **casilla [01034] solo puede cumplimentarse por entidades de reducida dimensión,** ya que la minoración de la base imponible por aplicación de la reserva de nivelación, solo es posible para entidades que tengan dicha condición (previamente, estas entidades deberán haber marcado la **casilla [00006]** «Incentivos entidad de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)» de la página 1 del modelo 200).

Aunque las **casillas [01033] y [01034] no tengan contenido**, la casilla [01330] se debe cumplimentar. En este caso, el importe de la casilla [01330] coincidirá con el de la casilla [00552].

Ajustes fiscales por la aplicación de la reserva de nivelación (casillas 01033 y 01034)

Las entidades de reducida dimensión que apliquen este incentivo fiscal deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01033] y [01034] «Reserva de nivelación»** de la página 13 del modelo 200:

- En el **período impositivo** en el que la entidad **minore** en un 10 por ciento su **base imponible positiva,** deberá realizar un ajuste negativo en la **casilla [01034]** por el importe de dicha minoración, teniendo en cuenta el límite máximo de reducción de 1 millón de euros.
- Estas entidades deberán **revertir ese ajuste negativo** consignando en la **casilla [01033]** de aumentos, el importe de las cantidades minoradas que adicionen en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos al período impositivo en que se realizó la minoración, siempre que la base imponible sea negativa y por el importe de la misma.

A tener en cuenta:

En el supuesto en que, en el plazo de los **cinco años inmediatos y sucesivos,** dichas entidades **no hayan**

generado suficientes bases imponibles negativas para que se produzca la reversión íntegra del ajuste negativo practicado en el período impositivo inicial, **deberá adicionar a su base imponible** en el último período impositivo correspondiente al cómputo de los cinco años, el importe restante.

Cumplimentación del cuadro «Reserva de nivelación» (página 20 bis del modelo 200)

El importe a consignar en las **casillas [01033] y [01034] «Reserva de nivelación»** de la página 13 del modelo 200, será el que resulte de la cumplimentación del **apartado «Reducción en base imponible»** de este cuadro de desglose, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la **columna «Importe de minoración BI en el Período/pendiente de adicionar a inicio de período»,** se recogerán los importes generados en los períodos impositivos 2015 a 2020, que estén pendientes de adicionar al inicio del período impositivo, así como también el importe de minoración de la base imponible en el período.
- En la columna **«Importe adicionado a base imponible en el período»,** se recogerán los importes correspondientes a los períodos impositivos 2015 a 2020, que se adicionen a la base imponible en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Importe pendiente de adicionar en períodos futuros»,** se recogerán los importes correspondientes a los períodos impositivos 2015 a 2020, que no se adicionan en el período impositivo objeto de declaración y, por lo tanto, quedan pendientes de adicionar en períodos futuros.

La **«fila 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

Las **sociedades cooperativas** deberán reflejar los importes **a nivel de cuota y no de base imponible.**

A continuación, siguiendo la exigencia del artículo 105.3 de la LIS que establece que las entidades de reducida dimensión que minoren su base imponible por aplicación de la reserva de nivelación, deberán **dotar una reserva por el importe de la minoración,** deberán cumplimentar el apartado «Dotación de la reserva» de este cuadro de desglose, de la forma en que se detalla a continuación:

- En la columna **«Importe reserva a dotar»** se recogerán los importes relativos a la reserva pendiente de dotar referida a cada uno de los ejercicios de generación (2015 a 2020).
- En la columna **«Importe reserva dotada»,** se recogerán los importes relativos a la reserva dotada en los ejercicios 2015 a 2020, que se doten en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Importe reserva pendiente de dotación»,** se recogerán los importes relativos a la reserva dotada en los ejercicios 2015 a 2020, que quede pendiente de dotación en el período impositivo objeto de declaración.
- En la columna **«Reserva dispuesta»,** se recogerán los importes relativos a la reserva dotada

en los ejercicios 2015 a 2020, dispuesta en el período impositivo objeto de declaración.

La **«fila 2020(*)»** solo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

Supuestos prácticos

Ejemplo 1:

La sociedad «M» es una entidad de reducida dimensión que tributa por el régimen especial aplicable a dichas entidades previsto en los artículos 101 a 105 de la LIS, cuyo período impositivo coincide con el año natural.

Dicha sociedad en el ejercicio 2019 estaba obligada a dotar una reserva de 100.000 euros y solo dotó en dicho ejercicio la cantidad de 50.000 euros.

En la **declaración del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2019**, la sociedad «M» debió cumplimentar el apartado «Dotación de la reserva» del cuadro «Reserva de nivelación» de la página 20 bis del modelo 200 de la siguiente forma:

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar		Importe reserva dotada		Importe reserva pendiente dotación		Reserva dispuesta	
2019	[02241]	100.000	[02242]	50.000	[02243]	50.000	[02244]	0

Posteriormente en el ejercicio 2020, la sociedad «M» dota una reserva adicional de 25.000 euros correspondiente al importe de la reserva que estaba obligada a dotar en el ejercicio 2019.

En la **declaración del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2020**, la sociedad «M» deberá cumplimentar el apartado «Dotación de la reserva» del cuadro «Reserva de nivelación» de la página 20 bis del modelo 200 de la siguiente forma:

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar		Importe reserva dotada		Importe reserva pendiente dotación		Reserva dispuesta	
2020	[02413]	100.000	[002414]	75.000	[02415]	25.000	[02416]	0

Como se puede ver en este ejemplo, el importe de 100.000 euros a consignar en la columna «Importe reserva a dotar» no varía en las distintas declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en tanto persista la obligación de dotar la reserva de nivelación.

Ejemplo 2:

La sociedad «A» es una entidad de reducida dimensión que tributa por el régimen especial aplicable a dichas entidades previsto en los artículos 101 a 105 de la LIS, cuyo período impositivo coincide con el año natural.

Ejercicio 2019:

Fondos propios de la sociedad «A» a 01/01/2019		Fondos propios de la sociedad «A» a 31/12/2019	
Capital social	300.000	Capital social	300.000
Reserva legal	30.000	Reserva legal	30.000
Reservas estatutarias	10.000	Reservas estatutarias	10.000
Reservas voluntarias	300	Reservas voluntarias	30.300
Resultado del ejercicio 2018	50.000	---	---

Otros datos:

Resultado de 2019 de la cuenta de pérdidas y ganancias del IS: 25.000
No diferencia entre resultado contable y resutado fiscal
Retenciones: 5.000
Tipo de gravamen: 25%

Cálculo reservas de capitalización y de nivelación ejercicio 2019

1. En primer lugar, la sociedad «A» calcula la reserva de capitalización en los términos del artículo 25 de la LIS:

FP a efectos del artículo 25 a 01/01/2019		FP a efectos del artículo 25 a 31/12/2019	
Capital social	300.000	Capital social	300.000
Reservas voluntarias	300	Reservas voluntarias	30.300
Total:	300.300	**Total:**	330.300

Según los datos anteriores, el incremento de los fondos propios (Δ FP) es de 30.000

Por lo tanto, la reserva de capitalización del ejercicio según establece el artículo 25 de la LIS, será el 10% del incremento de los fondos propios de la sociedad, con el límite del 10% de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Reserva de capitalización = Reducción 10% de Δ FP = 3.000
Límite 10% BI previa a la reserva de capitalización = 10% 250.000 = 25.000
Reserva de capitalización pendiente de aplicar = 0

Deberán cumplirse los requisitos de mantenimiento del incremento de los fondos propios. Asimismo, deberá dotarse una reserva de capitalización por importe de 3.000.

2. En cuanto a la reserva de nivelación del ejercicio 2019 según establece el artículo 105 de la LIS podrá minorarse hasta el 10% de la base imponible positiva, con el límite de 1 millón de euros:

   Reserva de nivelación = 10% de BI positiva = 10% 247.000 = 24.700
   Límite = 1.000.000

   La cantidad de 24.700 se adicionará a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo 2019, siempre que la sociedad A tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

   Deberá dotarse en 2019 una reserva de nivelación por importe de 24.700

   La liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2019 es la siguiente:

Liquidación del IS 2019	
Resultado contable antes de impuestos 2019	250.000
Diferencias	0
BI previa a la reducción del art. 25 y a la compensación de BI negativas	250.000
Reserva de capitalización (límite 10% x 250.000 = 25.000)	-3.000
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores	0
Base imponible	247.000
Reserva de nivelación (límite 1.000.000)	-24.700
BI después de la reserva de nivelación	222.300
Tipo impositivo	25%
Cuota íntegra	55.575
Deducciones y bonificaciones fiscales	0
Cuota líquida	55.575
Retenciones y pagos a cuenta	-5.000
Cuota diferencial	50.575

Ejercicio 2020:

Fondos propios de la sociedad «A» a 01/01/2020		Fondos propios de la sociedad «A» a 31/12/2020	
Capital social	300.000	Capital social	300.000
Reserva legal	30.000	Reserva legal	30.000
Reservas estatutarias	10.000	Reservas estatutarias	20.000
Reservas voluntarias	30.300	Reserva de capitalización	3.000
Resultado del ejercicio 2019	250.000	Reserva de nivelación	24.700
---	---	Reservas voluntarias	60.300

Otros datos:

Resultado de 2020 de la cuenta de pérdidas y ganancias del IS: -20.000
No diferencia entre resultado contable y resutado fiscal
Retenciones: 5.000
Tipo de gravamen: 25%

Cálculo reservas de capitalización y de nivelación ejercicio 2020

1. En primer lugar, la sociedad "A" calcula la reserva de capitalización en los términos del artículo 25 de la LIS:

FP a efectos del artículo 25 a 01/01/2020		FP a efectos del artículo 25 a 31/12/2020	
Capital social	300.000	Capital social	300.000
Reservas voluntarias	30.300	Reservas voluntarias	60.300
---	---	Reserva de capitalizació	3.000
Total:	330.300	**Total:**	363.300

Según los datos anteriores, el incremento de los fondos propios (Δ FP) es de 33.000.

Por lo tanto, la reserva de capitalización del ejercicio según establece el artículo 25 de la LIS, será el 10 % del incremento de los fondos propios de la sociedad, con el límite del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Reserva de capitalización = Reducción 10% de Δ FP = 3.300

Límite 10% BI previa a la reserva de capitalización = 0
Reserva de capitalización pendiente de aplicar durante los dos ejercicios siguientes = 3.300

2. En cuanto a la reserva de nivelación del ejercicio 2020, dado que la base imponible del período es de -20.000, las cantidades minoradas por reserva de nivelación de 2019 deberán adicionarse hasta dicho importe.

Adición de reserva de nivelación 2019 = 20.000
Reserva de nivelación pendiente de adicionar = 24.700 - 20.000 = 4.700

La liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2020 es la siguiente

Liquidación del IS 2020	
Resultado contable antes de impuestos 2020	-20.000
Diferencias	0
BI previa a la reducción del art. 25 y a la compensación de BI negativas	-20.000
Reserva de capitalización (límite 0)	0
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores	0
Base imponible	-20.000
Reserva de nivelación (límite BI negativa:-20.000)	20.000
BI después de la reserva de nivelación	0
Tipo impositivo	25%
Cuota íntegra	0
Deducciones y bonificaciones fiscales	0
Cuota líquida	0
Retenciones y pagos a cuenta	-5.000
Cuota diferencial	-5.000

Cumplimentación en el modelo 200 de los cuadros de las reservas de capitalización y de nivelación ejercicios 2019 y 2020

- Declaración del Impuesto sobre Sociedades 2019

Reserva de nivelación (página 20 bis del modelo 200)

Reducción en base imponible

Ejercicio de generación	Importe minoración BI en el período / pendiente de adicionar a inicio del período		Importe adicionado a base imponible en el período		Importe pendiente de adicionar en períodos futuros	
2019	[01034]	24.700	[01730]	0	[01731]	24.700

Dotación de la reserva

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar		Importe reserva dotada		Importe reserva pendiente dotación		Reserva dispuesta	
2019	[02241]	24.700	[02242]	24.700	[02243]	0	[02244]	0

Reserva de capitalización (página 20 bis del modelo 200)

Ejercicio de generación	Derecho a reducir la BI generado en el período / pendiente de aplicar a inicio del período		Reducción BI aplicada		Reducción BI pendiente de aplicar en períodos futuros	
2019	[01985]	3.000	[01986]	3.000	[01987]	0
Reserva de capitalización dotada en el ejercicio					[01140]	0

• Declaración del Impuesto sobre Sociedades 2020

Reserva de nivelación (página 20 bis del modelo 200)

Reducción en base imponible

Ejercicio de generación	Importe minoración BI en el período / pendiente de adicionar a inicio del período		Importe adicionado a base imponible en el período		Importe pendiente de adicionar en períodos futuros	
2020	[01034]	24.700	[01730]	20.000	[01731]	4.700

Dotación de la reserva

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar		Importe reserva dotada		Importe reserva pendiente dotación		Reserva dispuesta	
2020	[02413]	0	[02414]	0	[02415]	0	[02416]	20.000

Reserva de capitalización (página 20 bis del modelo 200)

Ejercicio de generación	Derecho a reducir la BI generado en el período / pendiente de aplicar a inicio del período		Reducción BI aplicada		Reducción BI pendiente de aplicar en períodos futuros	
2020	[02407]	3.300	[02408]	0	[02409]	3.300
Reserva de capitalización dotada en el ejercicio					[01140]	3.000

Determinación de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

En el **segundo párrafo del artículo 30 de la LIS** se establece que en el caso de las entidades de reducida dimensión que apliquen la reserva de nivelación en los términos del artículo 105 de la LIS, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

Por lo tanto, estas entidades deberán consignar en la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200, el resultado de aplicar a la casilla [01330] «Base imponible después de la reserva de nivelación», el tipo de gravamen de la casilla [00558] «Tipo de gravamen»:

[00562] = [01330] x [00558] / 100

En el supuesto de que estas entidades **incumplan los requisitos** exigidos en el artículo 105 de la LIS para la **aplicación de la reserva de nivelación**, deberán consignar en la **casilla [01038] «Incremento por incumplimiento de la reserva de nivelacion»** de la página 14 del modelo 200, el importe correspondiente a la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar dicho incumplimiento la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, **incrementadas en un 5 por ciento**, además de los intereses de demora, según lo dispuesto en el artículo 105.6 de la LIS.

Recuerde:

En los casos en que estas entidades **incumplan los requisitos** exigidos por el artículo 105 de la LIS para la **aplicación de los incentivos fiscales** de las entidades de reducida dimensión **distintos a la reserva de**

nivelación, deberán proceder a ingressar la cuota íntegra y los intereses de demora correspondientes, consignando dichos importes en las **casillas [00615] y [00616]** «Incremento por pérdida de beneficios fiscales períodos anteriores» y en las casillas **[00617] y [00618]** «Intereses de demora» de la página 14 bis del modelo 200 (consulte capítulo 6 de este Manual).

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Ámbito de aplicación

Delimitación subjetiva

Regulación: Artículo 113.1 LIS

Podrán acogerse a este régimen especial previsto en el Capítulo XVI del Título VII de dicha Ley:

a. Las **entidades inscritas** en alguno de los **registros de empresas navieras** referidos en el Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

Estarán facultadas para **obtener el registro y el abanderamiento de buques civiles** las personas físicas o jurídicas residentes o domiciliadas en España u otros Estados pertenecientes al Espacio Económico Europeo siempre que, en este último supuesto, designen un representante en España.

b. Las entidades que realicen, en su totalidad, la **gestión técnica y de tripulación** de buques incluidos en este régimen especial.

Se entiende por gestión técnica y de tripulación la asunción de la completa responsabilidad de la explotación náutica del buque, así como de todos los deberes y responsabilidades impuestos por el Código Internacional de Gestión para la Seguridad de la Explotación de buques y la prevención de la contaminación adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

Delimitación objetiva

Regulación: Artículo 113.2 LIS

Los **buques** cuya explotación posibilita la aplicación de este régimen especial deben reunir los siguientes **requisitos:**

a. Estar **gestionados estratégica y comercialmente** desde España o desde el resto de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Se entiende por gestión estratégica y comercial, la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario, del control y riesgo de la actividad de navegación marítima o de trabajos en el mar.

b. Ser **aptos** para la **navegación marítima** y estar **destinados** exclusivamente a **actividades de transporte** de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo que se indica en la letra c) siguiente.

c. Tratándose de buques destinados a la **actividad de remolque** será necesario que menos del **50 por ciento** de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto. En el caso de buques con **actividad de dragado** será necesario que más del **50 por ciento** de los ingresos del período impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando este régimen exclusivamente a esta parte de su actividad.

   En los dos casos, para las **entidades que cedan el uso de estos buques**, este requisito se entenderá cumplido cuando justifiquen que los ingresos de la entidad que desarrolla la actividad de remolque o dragado cumple aquellos porcentajes en cada uno de los períodos impositivos en los que fuere aplicable este régimen a aquellas entidades.

   Los buques destinados a la actividad de remolque y de dragado, **deberán estar registrados** en España o en otro estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Contribuyentes con buques no registrados

Regulación: Artículo 113.3 LIS

Cuando el régimen fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida al régimen especial, cualquiera que fuese su causa, **no impedirá la aplicación de dicho régimen a condición** de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los tres años posteriores.

Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del **60 por ciento.**

Inaplicación del régimen especial

Regulación: Artículos 113.4 y 5 LIS

Este régimen especial no podrá aplicarse cuando:

a. La **totalidad de los buques no estén registrados** en España o en otro Estado miembro de la

Unión Europea. Tampoco podrán acogerse al presente régimen los buques destinados, directa o indirectamente, a actividades pesqueras o deportivas, ni los de recreo.

b. En los **períodos impositivos** en los que, pudiendo ser de aplicación este régimen, **concurran simultáneamente las siguientes circunstancias:**

- Que la entidad tenga la condición de **mediana o gran empresa** de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea.
- Que perciban una **ayuda de Estado de reestructuración** concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.
- Que la **Comisión Europea** no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

Para las **autorizaciones administrativas concedidas entre el 30 de abril de 2007 y el 29 de junio de 2011, no resultará de aplicación** el régimen fiscal de las entidades navieras en función del tonelaje a las agrupaciones de interés económico en la medida que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos en la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, conforme se establece en la disposición transitoria trigésima de la LIS.

Determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva

1. Cálculo de la base imponible de las actividades acogidas al régimen especial

Regulación: Artículos 114.1 al 3 LIS

Las entidades acogidas a este régimen especial determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la **explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques** que reúnan los requisitos detallados en el apartado anterior, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente **escala:**

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas euros
Entre 0 y hasta 1.000	0,90 euros
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70 euros
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40 euros
Desde 25.001	0,20 euros

Nota: Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del contribuyente o en los que haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La **parte de base imponible** que se determine mediante la **aplicación de esta escala:**

- **Incluirá las rentas** derivadas de los servicios de **practicaje, remolque, amarre y desamarre**, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de **carga, descarga, estiba y desestiba** relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestados por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.
- En ella **se considerará integrada** la **renta positiva o negativa** que se ponga de manifiesto como consecuencia de la **transmisión de un buque afecto a este régimen,** siempre que no se trate de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación.
- **No podrá ser compensada** (salvo por la renta generada en la transmisión de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada la aplicación del mismo), con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco con las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del régimen.

La **aplicación de este régimen** deberá abarcar a la **totalidad de los buques** del solicitante que cumplan los requisitos de dicho régimen, y a los buques que se **adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización**, siempre que cumplan dichos requisitos.

También podrán acogerse a este régimen los buques tomados en fletamento, siempre que la suma de su tonelaje neto no supere el **75 por ciento** del total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal sujeto al régimen. En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, la solicitud deberá estar referida a todas las entidades del grupo fiscal que cumplan los requisitos del artículo 113 de la LIS.

Supuesto de transmisión de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió al régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación.

En estos supuestos, se debe proceder del siguiente modo:

- En el primer ejercicio en que sea de aplicación el régimen, o en el que se hayan adquirido los buques usados, se **dotará una reserva indisponible** por un importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable de cada uno de los buques afectados por esta regla, o bien se especificará dicha diferencia, separadamente para cada uno de los buques y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de los mismos, en la **memoria de sus cuentas anuales**.

> En el caso de **buques adquiridos** mediante una operación a la que se haya aplicado el régimen especial de las **fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores** (Capítulo VII del Título VII de la LIS), el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurase en la contabilidad de la entidad transmitente.

- El **incumplimiento** de la obligación de no **disposición de la reserva** o de la obligación de **mención en la memoria** constituirá infracción tributaria grave, sancionándose con una multa del 5 por ciento del importe de la citada diferencia.

- El importe de la citada **reserva positiva**, junto con la diferencia positiva existente en la fecha de la transmisión entre la amortización fiscal y contable del buque enajenado, **se añadirá a la base imponible determinada mediante la escala** detallada anteriormente cuando se haya producido la citada transmisión.

  De igual modo se procederá si el **buque se transmite**, de forma directa o indirecta, con ocasión de una operación a la que resulte de aplicación el régimen especial de las **fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores** (del Capítulo VII del Título VII de la LIS).

2. Cálculo de la base imponible del resto de actividades no acogidas al régimen especial

Regulación: Artículo 114.4 LIS

La **determinación de la parte de base imponible que corresponda a estas actividades** se realizará aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de dichas actividades.

Esa parte de base imponible **estará integrada** por todos **los ingresos que no procedan de actividades acogidas al régimen,** por los gastos directamente relacionados con la obtención de los mismos, así como por la parte de los gastos generales de administración que proporcionalmente correspondan a la cifra de negocio generada

En el caso de la **actividad de dragado**, esta parte de base imponible incluirá la renta de esa actividad no acogida al régimen especial.

Tipo de gravamen y cuota

Regulación: Artículo 115 LIS

En todo caso, se aplicará a la base imponible total el tipo general de gravamen del **25 por ciento** previsto en el artículo 29.1 de la LIS.

El **tipo general** del Impuesto sobre Sociedades **se aplica** tanto a la parte de la base imponible derivada de la aplicación del régimen especial como a la parte de base imponible derivada del resto de actividades que pudiera llevar a cabo la entidad y que está sujeta a las normas generales del impuesto.

La parte de la **cuota íntegra** derivada de aplicar el tipo general de gravamen a la base imponible determinada en régimen de **estimación objetiva**, **no podrá reducirse** por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación. Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al presente régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal.

La parte de **cuota íntegra** que proceda del **resto de base imponible no podrá minorarse** por la aplicación de deducciones generadas por la adquisición de los buques referidos antes de su

afectación al régimen especial.

Únicamente se podrán incluir bonificaciones y deducciones sobre la cuota íntegra derivada de la parte de base imponible sometida al régimen general y, en su caso, de la cuota íntegra derivada de las rentas obtenidas con motivo de la transmisión de los buques afectos a este régimen especial y que no integran la parte de base imponible determinada en régimen de estimación objetiva.

Pagos fraccionados

Regulación: Artículo 116 LIS

Los contribuyentes que se acojan a este régimen especial deberán efectuar pagos fraccionados de acuerdo con la **modalidad** establecida en el **artículo 40.3 de la LIS** aplicada sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de esta Ley y aplicando el porcentaje correspondiente al tipo general de gravamen regulado en el artículo 115 de la LIS, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el artículo 114.1 de la LIS.

A estos efectos, en los modelos 202 y 222 al marcar la **casilla «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje»** se consigna automáticamente el porcentaje del **25 por ciento.**

De acuerdo con la modificación en la Disposición adicional decimocuarta de la LIS, introducida por el artículo cuatro de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, **se excluye del pago fraccionado mínimo** a las entidades que tributan por el régimen especial de tonelaje.

Para estos contribuyentes, en los supuestos de empresas con **cifra de negocios de importe igual o superior a 10 millones de euros,** no será de aplicación el importe mínimo del pago fraccionado, por lo que el formulario de cumplimentación del modelo 202 **no realizará el cálculo de la casilla 33** (mínimo a ingresar).

En caso de **entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto** (actividades no incluidas en régimen especial), además de marcar en el modelo 202 la casilla «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje», también deberán marcar la **casilla «Otras entidades con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos».**

En estos casos, se consignará 25/25N en la **casilla «Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades en curso».**

En el **apartado «B.2 Casos específicos (entidades con más de un porcentaje)»**, en la **casilla 20** (base a tipo 1) se incluirá la base del pago fraccionado que corresponda a las actividades de la entidad que tributan en régimen general y en la **casilla 23** (base a tipo 2) se incluirá la base del pago fraccionado que corresponda a las actividades de la entidad que tributan en régimen especial.

Asimismo, estas entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de

estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto, en los supuestos de entidades con **cifra de negocios de importe igual o superior a 10 millones** de euros el declarante **deberá incluir en la casilla 33** (mínimo a ingresar) el importe que, en su caso, corresponda para las actividades incluidas en régimen general, ya que estas actividades no están excluidas del pago fraccionado mínimo. Este dato debe consignarse directamente por el declarante.

Aplicación del régimen

Regulación: Artículos 117 LIS y 53 del RIS

Este régimen especial se aplicará de la siguiente forma:

a. Su aplicación está condicionada a la **autorización por el Ministerio de Hacienda previa solicitud del contribuyente.**

> Dicha solicitud deberá estar referida a la totalidad de los buques explotados, o respecto de los que se realice la gestión técnica y de tripulación, por las entidades del mismo grupo fiscal, y deberá ir acompañada de los documentos que se enumeran en el artículo 53 de la LIS.

b. La **solicitud** deberá **especificar el período impositivo** a partir del cual vaya a surtir efectos y se presentará con anterioridad al inicio del mismo.

c. La **instrucción y resolución** de este procedimiento corresponde a la **Dirección General de Tributos** que podrá solicitar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

> Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda tendrá en cuenta la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo. A tal fin, la Dirección General de Tributos podrá recabar informe previo de los organismos competentes.

d. Instruido el procedimiento y antes de redactar la propuesta de resolución, **se pondrá de manifiesto al contribuyente,** quien dispone de **15 días para formular alegaciones** y presentar los documentos y justificantes que considere oportunos.

e. La **resolución** que ponga fin al procedimiento debe estar **motivada** y podrá autorizar el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, o desestimar la concesión de dicho régimen. Dicha resolución **debe resolverse en el plazo de 3 meses,** transcurrido el cual puede entenderse denegada.

f. La **autorización se concederá** por un período de **10 años** a partir de la fecha que establezca la autorización, pudiendo el contribuyente **solicitar su prórroga** por períodos adicionales de otros 10 años.

g. Si con posterioridad a la concesión de una autorización el contribuyente **adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona**, en su totalidad, otros buques que cumplan los requisitos del

régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los apartados anteriores, una **nueva solicitud** referida a estos. La autorización adicional se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial de régimen.

Recuerde:

La aplicación del régimen tributario de las entidades navieras en función del tonelaje será **incompatible**, para un mismo buque, con la aplicación de los incentivos fiscales para la renovación de la flota mercante regulados en la disposición adicional cuarta de la LIS.

Renuncia e incumplimiento del régimen

Regulación: Artículos 117 LIS y 54 del RIS

El contribuyente **podrá renunciar** a la aplicación del régimen. La renuncia se presentará antes de que finalice el período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

El **incumplimiento de los requisitos** establecidos en el presente régimen implicará el cese de los efectos de la autorización correspondiente y la pérdida de la totalidad de los beneficios fiscales derivados de ella, debiendo ingresar, junto a la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, las cuotas íntegras correspondientes a las cantidades que hubieran debido ingresarse aplicando el régimen general de este Impuesto, en la totalidad de los períodos a los que resultó de aplicación la autorización, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

El incumplimiento de las condiciones del régimen o la renuncia a su aplicación, **impedirán formular una nueva solicitud** hasta que haya transcurrido un **mínimo de 5 años**.

El **artículo 113.3 de la LIS establece la condición** de que, cuando el régimen especial fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida a dicho régimen, cualquiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación del mismo, a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los 3 años posteriores. Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

El **incumplimiento de esta condición** implicará la **pérdida del régimen** para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento, procediendo la regularización establecida más arriba que corresponda exclusivamente a tales buques.

Cuando tal **incremento** fue motivado por la **baja de buques** registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, la regularización corresponderá a dichos buques por todos los períodos impositivos en que los mismos hubiesen estado incluidos en este régimen.

Obligaciones formales

Regulación: Artículos 114.4 LIS

A los efectos del cumplimiento del presente régimen, la entidad deberá disponer de los **registros contables** necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a las actividades acogidas a este, así como los activos afectos a las mismas.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que se acojan en los términos establecidos en el artículo 113 de la LIS al régimen tributario especial de las entidades navieras en función del tonelaje, previsto en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, deberán marcar, en primer lugar, la **casilla [00022]** «Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje» de la página 1 del modelo 200.

Cumplimentación del cuadro «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» (página 21 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de las entidades navieras deben cumplimentar este cuadro, consignando las magnitudes principales referidas a este régimen especial de la siguiente forma:

- En la **casilla [N1] «Nº de buques a los que se aplica el régimen»,** se consignará el número de buques a los que se les aplica el régimen especial, de acuerdo con lo previsto en el artículo 113 de la LIS.
- En la **casilla [00630] «Base imponible resultante de aplicar la escala del artículo 114 LIS»,** se consignará el importe de la parte de la base imponible que se corresponda con la explotación o titularidad de los buques a los que resulte de aplicación el régimen especial. Este importe se obtendrá de la aplicación de la escala de gravamen establecida en el artículo 114.1 de la LIS.
- En la **casilla [00631] «Importe de rentas generadas en transmisiones de buques (reserva, diferencia entre la amortización fiscal y contable)»**, se consignará el importe que corresponda a las rentas generadas en la transmisión de buques cuya titularidad ya la tuviera el contribuyente cuando accedió al régimen especial, o de buques usados adquiridos una vez corresponda la aplicación del mismo. Dicho importe se determinará según el procedimiento indicado en el artículo 114.2 de la LIS.
- Si sobre el importe de la renta recogida en la casilla [00631] procede la compensación de bases imponibles negativas, la cuantía a compensar se consignará en la **casilla [00632] «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores».**
- En la **casilla [00579] «Base imponible resultante de la aplicación del régimen»,** se consignará la suma de la casilla [00630] y de la casilla [00631], minorada en su caso, por el importe de la compensación de bases negativas recogido en la casilla [00632]:

[00579] = [00630] + ([00631] – [00632])

- Por último, el importe consignado en la casilla [00579] como resultado de la operación anterior, se trasladará a la misma casilla de la página 13 del modelo 200, a los efectos de poder determinar la base imponible de estas entidades (consulte al efecto el apartado «Determinación de la base imponible (página 13 del modelo 200»).

A tener en cuenta:

En el supuesto de que se compensen bases imponibles negativas de períodos anteriores con la parte de base imponible correspondiente a las rentas derivadas de la transmisión de buques afectos al régimen, generadas en períodos en los que tales buques no estaban incluidos en el mismo, según establece el **artículo 114.2** de la LIS, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

- Las bases negativas que se compensen se consignarán en la **casilla [00632]** de la página 21 del modelo 200. El importe compensado no podrá ser superior al de la casilla [00631] de la misma página.
- Asimismo, como todas las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores a compensar se detallan en la página 15 del modelo 200, el importe total que resulte a compensar, consignado en la **casilla [00547]** de dicha página 15, deberá trasladarse a la misma casilla de la página 13 del modelo 200, minorando su importe con el importe consignado en la casilla [00632] de la página 21 de dicho modelo.

Ajustes derivados de la aplicacion del régimen especial (página 13 del modelo 200)

Las entidades que se hayan acogido al régimen fiscal especial de las entidades navieras en función del tonelaje que se regula en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS, calcularán la parte de base imponible que corresponda a la **explotación, titularidad** y, en su caso, **gestión técnica y de tripulación**, de los buques incluidos en el régimen, mediante la aplicación de las normas contenidas en el artículo 114 de la LIS. Estas normas suponen, en síntesis, la aplicación de una escala al número de toneladas de registro neto de cada uno de los buques, que sustituirá al resultado de explotación de estos buques. Por lo tanto, será necesario ajustar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias para eliminar del mismo, la parte que se derive de las actividades acogidas al régimen especial.

A estos efectos, estas entidades deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00397] y [00398] «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** de la página 13 del modelo 200:

- Si la parte del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que se deriva de las actividades acogidas al régimen especial es **negativa**, se consignara su importe en la **casilla [00397]** de aumentos.
- Si por el contrario es **positiva**, se deberá consignar en la **casilla [00398]** de disminuciones.

Determinación de la base imponible (página 13 del modelo 200)

Para determinar la base imponible en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**casilla [00552] «Base Imponible»**), las entidades que apliquen el régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje:

1. Deberán trasladar a la **casilla [00550] «Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, la suma de las siguientes casillas:

    a. En **la casilla [00578] «Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general»** de la página 13 del modelo 200, se consignará la parte de la base imponible que corresponda a las actividades no sujetas al régimen especial.

    Su determinación se efectuará aplicando el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas.

    Para ello, estas entidades deberán efectuar la siguiente operación:

    [00578] = [00501] + [00417] - [00418]

    A estos efectos, conviene resaltar que para la obtención previa de los importes correspondientes a las **casillas [00417] y [00418] «Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias»** de la página 13 del modelo 200, las entidades navieras deberán haber computado los respectivos importes de las partidas de aumentos y disminuciones que en su caso procedan y, en todo caso, el importe de **las casillas [00397] o [00398] «Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (Capítulo XVI del Título VII LIS)»** (según corresponda y como se ha indicado en el apartado anterior respecto de ambas casillas).

    El importe obtenido para la **casilla [00578] deberá incluirse** en dicha casilla en todo caso, incluso si el resultado es igual a cero o negativo y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

    Si el importe de la casilla [00578] resulta negativo no se efectuará la suma de las casillas [00578] y [00579], trasladando directamente el importe de la casilla [00579] a la casilla [00550].

    b. En la **casilla [00579] «Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial»** de la página 13 del modelo 200, se consignará la parte de la base imponible que se corresponda con la **explotación, titularidad y**, en su caso, **gestión técnica y de tripulación**, de los buques acogidos al régimen especial.

    Para obtener el importe a consignar en esta casilla, previamente se deberá **cumplimentar el cuadro específico** «Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» de la página 21 del modelo 200, de la forma en que se ha detallado anteriormente (para conocer cómo se cumplimenta este cuadro, consulte el apartado dedicado en este Manual a su cumplimentación).

2. Si estas entidades han consignado en la **casilla [00550] «Base imponible antes de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas»** de la página 13 del modelo 200, un **importe positivo** resultante de la **suma** de los importes de las **casillas [00578]** «Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general» **y [00579]** «Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial», **podrán compensar bases imponibles negativas** de ejercicios anteriores de la siguiente forma:

    a. El importe total de bases imponibles negativas a compensar en el período impositivo objeto de liquidación, consignado en la casilla [00547] de la página 15 del modelo 200 (que resulta de la cumplimentación del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas»), deberá trasladarse a la misma casilla de la página 13 del modelo 200, pero minorado en el importe consignado en la casilla [00632] «Compensación de

bases imponibles negativas de períodos anteriores» de la página 21 del modelo.

> Las entidades navieras que tributan por este régimen especial al cumplimentar el cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200 (consulte la forma de cumplimentar dicho cuadro en el Capítulo 5 de este Manual práctico), a diferencia del resto de entidades, no deberán efectuar el simple traslado del importe de la casilla [00547] de dicho cuadro a la misma casilla de la página 13 del modelo 200, sino que previamente deberán minorar el total consignado en la casilla [00547] de la página 15 del modelo 200 en el importe consignado en la casilla [00632] de la página 21 del modelo 200, y la cuantía resultante de tal minoración deberá ser la que se consigne en la casilla [00547] de la página 13 de dicho modelo.

b. El importe consignado en la **casilla [00547]** de la página 13 del modelo 200 se deberá restar de la cuantía consignada en la casilla [00550], pero teniendo en cuenta que la **cantidad máxima** en que se puede **minorar** el importe de la casilla [00550] es el importe que figure en la **casilla [00578].**

3. Finalmente, la cantidad resultante de restar la casilla [00547] a la casilla [00550], que no podrá ser negativa, se consignará en la **casilla [00552] «Base imponible»** de la página 13 del modelo 200.

Régimen fiscal especial de las SOCIMIS

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículo 8 y Disposición transitoria primera Ley 11/2009

Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante, SOCIMI), **podrán optar** por aplicar el régimen especial regulado en dicha Ley, el cual será también aplicable a sus socios.

La **opción** deberá **adoptarse** por la junta general de accionistas y deberá **comunicarse** a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad, antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo.

El régimen fiscal especial **se aplicará** en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

Estas entidades **podrán optar** por la aplicación del régimen especial, **aun cuando no se cumplan los requisitos exigidos en la Ley 11/2009,** siempre que dichos requisitos se cumplan dentro de los dos años siguientes a la fecha de la opción por aplicar dicho régimen.

El **incumplimiento** de tal condición supondrá que la sociedad pase a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento. Además, la sociedad estará obligada a ingresar, junto con la cuota dicho período impositivo, la diferencia entre la cuota que por dicho impuesto resulte de aplicar el régimen general y la cuota ingresada que resultó de aplicar el régimen fiscal especial en los períodos impositivos anteriores, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones

que, en su caso, resulten procedentes.

A tener en cuenta:

Este régimen fiscal especial es incompatible con todos los regímenes tributarios especiales previstos en el Título VII de la LIS, con excepción de los regulados en el Capítulo VII (Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea), en el Capítulo X (Transparencia fiscal internacional) y en el Capítulo XII (Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero) de dicho Título.

Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades

Regulación: Artículo 9 Ley 11/2009

Las SOCIMI que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, se regirán por lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en la Ley 11/2009:

1. **Tributarán** al tipo de gravamen del **0 por ciento** en el Impuesto sobre Sociedades.
2. En el caso de que generen **bases imponibles negativas**, no podrán aplicar lo dispuesto en el artículo 26 de la LIS.
3. **Tampoco podrán aplicar el régimen de deducciones y bonificaciones** establecido en los Capítulos II, III y IV del Título VI de la LIS.
4. En el supuesto de que **incumplan el requisito de permanencia de 3 años,** a que hace referencia el artículo 3.3 de la Ley 11/2009 o cuando, cualquiera que fuera la causa, se pase a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que finalice dicho plazo:
   - En el caso de **inmuebles,** implicará la tributación de todas las rentas generadas por esos inmuebles en todos los períodos impositivos en que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.
   - En el caso de **acciones o participaciones,** implicará la tributación de aquella parte de las rentas generadas con ocasión de la transmisión, de acuerdo con el régimen general y el tipo general del gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

   Todas estas regularizaciones se llevarán a cabo conforme a lo establecido en el artículo 125.3 de la LIS.
5. Los **dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por las SOCIMI** respecto de los que se haya aplicado el régimen especial previsto para estas entidades estarán sometidos a retención o ingreso a cuenta, cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, del IRNR con y sin establecimiento permanente o del IRPF.

No existirá obligación de retener cuando el perceptor sea una entidad que reúna los requisitos para la aplicación de la Ley 11/2009.

Gravamen especial

Las SOCIMI tributarán a un tipo de gravamen especial del **19 por ciento** sobre el importe íntegro de dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios cuando:

- La participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al **5 por ciento** y
- Dichos dividendos en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo inferior al **10 por ciento.**

Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades.

Este gravamen **no se aplicará** cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que se aplique la Ley 11/2009.

Tampoco resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes que tengan por objeto social principal la tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios, respecto de aquellos socios que:

- Posean una participación igual o superior al **5 por ciento** en el capital social de aquellas.
- Y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del **10 por ciento.**

El gravamen **se devengará** el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas u órgano competente.

El importe del gravamen especial se debe autoliquidar e ingresar a través del **modelo 217** aprobado por la Orden HFP/1922/2016, de 19 de diciembre, en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo.

Su **presentación** se hará de forma obligatoria por **vía electrónica.**

No existirá obligación de presentar el modelo 217 en los siguientes supuestos:

- Cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que resulte de aplicación la Ley 11/2009.
- Cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por las entidades no residentes a las que se refiere el artículo 2.1.b) de la Ley 11/2009 respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

Régimen fiscal de la entrada-salida del régimen fiscal especial SOCIMI

Regulación: Artículo 12 Ley 11/2009

1. Entidades que están tributando por un régimen tributario distinto, y optan por la aplicación del régimen especial de las SOCIMI

Deberán actuar de la siguiente forma:

- Los **ajustes fiscales pendientes de revertir en la base imponible en el momento de aplicación del presente régimen,** se integrarán de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

- Las **bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación en el momento de aplicación del presente régimen,** se compensarán con las rentas positivas que, en su caso, tributen bajo el régimen general, en los términos establecidos en el artículo 26 de la LIS.

- La **renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen,** de las participaciones en otras sociedades a que se refiere el artículo 2.1 de la Ley 11/2009, así como del resto de elementos del activo, realizada en períodos impositivos en que es de aplicación el régimen de las SOCIMI, se entenderá generada, salvo prueba en contrario, de forma lineal durante el tiempo de tenencia del inmueble, participación u otro elemento del activo transmitidos.

  En cuanto a la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos anteriores, se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación del régimen de las SOCIMI.

- Las **deducciones en la cuota íntegra pendientes de aplicar,** se deducirán de la cuota íntegra que, en su caso, proceda de la aplicación del régimen general, en los términos establecidos en el Título VI de la LIS.

2. Entidades que estuviesen tributando por el régimen especial de las SOCIMI y pasen a tributar por otro régimen distinto.

La **renta** derivada de la **transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades** a que se refiere el **artículo 2.1 de la Ley 11/2009,** poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos impositivos en que es de aplicación ese otro régimen, se entenderá generada, salvo prueba en contrario, de forma lineal durante todo el tiempo de tenencia del inmueble o participación transmitidos.

En cuanto a la parte de dicha renta imputable al período impositivo en que resultó de aplicación el régimen de las SOCIMI, se gravará según lo establecido en la Ley 11/2009.

Régimen fiscal especial de los socios

Regulación: Artículo 10 Ley 11/2009

En cuanto al tratamiento de los **dividendos distribuidos** con cargo a beneficios o reservas

respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en la Ley 11/2009, cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente, **no será de aplicación la exención** establecida en el **artículo 21 de la LIS.**

Dicha exención tampoco se aplicará a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de sociedades que hayan optado por el régimen de las SOCIMI, cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las entidades que apliquen el régimen especial previsto en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, deberán marcar una de las siguientes casillas de la página 1 del modelo 200:

- **Casilla 00012 SOCIMI**

  Deberán marcar esta casilla las SOCIMI y las entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1 c) de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma.

  Esta casilla se deberá marcar tanto en el período impositivo en que las entidades hayan optado (mediante la correspondiente comunicación a la que se refiere el artículo 8.1 de la Ley 11/2009) por aplicar el régimen especial, como en los sucesivos períodos en los que sigan aplicando el régimen especial y que concluyan antes de que se comunique la renuncia a dicho régimen.

  > En el **período impositivo** en que **se opte por aplicar el régimen especial** de las SOCIMI, dichas entidades deberán marcar también la **casilla [00064] «Régimen fiscal entrada SOCIMI»** de la página 1 del modelo 200.

- **Casilla 00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI**

  Deberán marcar esta casilla las SOCIMI y las entidades residentes en territorio español a las que se refiere el artículo 2.1.c) de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, siempre que cumplan los requisitos establecidos en dicha norma, en el período impositivo en el que **hayan optado** por aplicar el régimen tributario especial de las SOCIMI previsto en la citada Ley 11/2009.

  Las sociedades que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, que estuviesen tributando por otro régimen distinto, deberán tener en cuenta las **reglas** aplicables al **régimen de entrada al régimen especial** previstas en el **artículo 12 de la Ley 11/2009.**

Según se establece en el **artículo 8.1 de la Ley 11/2009**, la **opción** por aplicar el régimen especial se deberá **adoptar** por la junta general de accionistas y deberá **comunicarse** a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad, **antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo**. La comunicación realizada fuera de este plazo impedirá aplicar este régimen fiscal en dicho período impositivo.

El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique la renuncia al régimen.

- **Casilla 00057 Régimen fiscal salida SOCIMI**

  Marcarán esta casilla aquellas entidades que estuviesen tributando por el régimen fiscal especial de las SOCIMI y **pasen a tributar por un régimen del Impuesto sobre Sociedades distinto,** y que hayan obtenido rentas derivadas de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por el régimen fiscal distinto al de las SOCIMI, cuando esa transmisión sea realizada en períodos en que es de aplicación ese régimen distinto, y que según lo dispuesto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, deban gravar en el período objeto de declaración, la parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen especial de las SOCIMI.

El artículo 12.2 de la Ley 11/2009 establece que en el caso de sociedades que estuviesen tributando por el régimen fiscal de las SOCIMI y pasen a tributar por otro régimen distinto, la **renta derivada de la transmisión de inmuebles o de participaciones** en otras entidades a las que se refiere el artículo 2.1 de la Ley 11/2009 poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos en que es de aplicación ese otro régimen distinto, se entenderá **generada de forma lineal,** salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido.

La parte de dicha renta imputable a períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de las SOCIMI se gravará según lo establecido en la Ley 11/2009.

Determinación de la base imponible (páginas 12 y 13 del modelo 200)

Para determinar la base imponible en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**casilla [00552] «Base Imponible»** de la página 13 del modelo 200), las entidades que apliquen el régimen especial de las SOCIMI, tendrán en cuenta las siguientes especialidades:

1. Deberán cumplimentar los apartados correspondientes de las páginas 12 y 13 del modelo 200 hasta obtener el importe a consignar en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» de la página 13 de dicho modelo, de la misma forma que se indica en el Capítulo 5 de este Manual para el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

   De esa misma manera deberá proceder la entidad que se encuentre en cualquiera de los casos a que se refieren las letras a) y c) del artículo 12.1 de la Ley 11/2009 y que en el período impositivo objeto de declaración, deba incluir rentas o ajustes fiscales a los que se deba aplicar el régimen y el tipo de gravamen generales, por los que tributaba dicha entidad

antes de aplicar el régimen especial de las SOCIMI.

2. En cuanto a la **compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores,** hay que tener en cuenta lo siguiente:

   a. **Si la entidad ha tenido que incluir alguno de los importes relativos a las letras a) y c) del artículo 12.1 de la Ley 11/2009 en el cálculo de la casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» de la página 13 del modelo 200, podrá compensar las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

      En este caso, **el importe recogido en la casilla [00550] se podrá minorar** en el importe correspondiente a las bases imponibles que estuviesen pendientes de compensar en el momento de inicio de la aplicación por la entidad del régimen fiscal especial de las SOCIMI. Dicho importe se consignará en la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200, teniendo en cuenta que, de dicha compensación, no puede resultar un importe negativo.

      Además, en estos casos en los que la entidad ha tenido que incluir alguna renta o ajuste fiscal de los referidos, el importe a consignar en la **casilla [00520]** «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general» de la página 14 del modelo 200, será el resultado de **restar** del **importe de la casilla [00550] el de la casilla [00547]** para la compensación mencionada en el párrafo anterior.

   b. **Si la entidad no ha tenido que integrar rentas o efectuar ajustes de los referidos anteriormente,** relativos al régimen fiscal previo al de las SOCIMI, **no podrá compensar** las bases imponibles negativas pendientes en el momento de inicio de la aplicación por la entidad del régimen fiscal especial de las SOCIMI.

      Por lo tanto, la **casilla [00552]** «Base imponible», tendrá el **mismo importe que el de la casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas», y que será el mismo importe a incluir en la **casilla [00521]** «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%» de la página 14 del modelo 200.

A tener en cuenta:

Las entidades que opten por el régimen especial de SOCIMI que tributen al tipo de gravamen del **0 por ciento,** en caso de generarse bases imponibles negativas, **no podrán aplicar el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS.** Esta prohibición sólo afecta a la base imponible a la que es de aplicación el tipo del 0 por ciento. Es decir, en el caso de que existieran rentas positivas que tributaran de acuerdo con el régimen general y al tipo general de gravamen, sí resultaría de aplicación para dichas rentas el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS.

3. En consecuencia, el importe a consignar en la **casilla [00552]** «Base Imponible» será la **suma** de los importes consignados en las **casillas [00520]** «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general» **y [00521]** «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%»

Determinación de la cuota (página 14 del modelo 200)

Para determinar la **cuota líquida positiva** en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (**casilla [00592]** de la página 14 del modelo 200), las entidades que apliquen el régimen especial de las SOCIMI, tendrán en cuenta las siguientes especialidades:

1. Para calcular la cuota íntegra deberán consignar en la **casilla [00562]** «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200 la **suma** de los productos obtenidos sobre los importes recogidos en las **casillas [00521]** «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%» **y [00520]** «Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general»:

   a. Sobre el importe de la **casilla [00521]** se aplicará el tipo de gravamen del **0 por ciento.** Por lo tanto, la cuota íntegra que corresponda a esa parte de la base imponible será cero.

   b. Sobre el importe de la **casilla [00520],** se aplicará el **tipo general del impuesto** que será el mismo que aplicó la entidad en el régimen por el que tributaba con anterioridad a aplicar el régimen especial de las SOCIMI.

   En los casos de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, o en los que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el referido plazo, se aplicará el tipo general.

   En consecuencia, el importe a consignar en la casilla [00562], será el resultado de realizar la siguiente operación:

   [00562] = [00520] x ([00558] / 100)

   Caso especial del artículo 12.2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre

   En el caso previsto en el artículo 12.2 de la Ley 11/2009, es decir, cuando se genere renta derivada de la transmisión de inmuebles que se posean al inicio de un ejercicio en el que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto del de las SOCIMI y que se transmitan en períodos en que es de aplicación ese otro régimen (este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades a que se refiere el artículo 2.1 de dicha ley), entendiéndose generada dicha renta de forma lineal en todos los años de propiedad del inmueble, la cuota íntegra del período impositivo la compondrán la parte relativa al régimen distinto del SOCIMI y la parte correspondiente a las referidas transmisiones gravadas según lo establecido en la citada ley.

   [00562] = [00520] x ([00558] / 100)

2. Para calcular la cuota líquida positiva cuyo importe se consignará en la casilla [00592] de la página 14 del modelo 200, se debe tener en cuenta que las **bonificaciones y deducciones** recogidas en dicha página del modelo 200 **no se pueden aplicar** sobre el importe consignado en la casilla [00521] «Parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%».

   En cambio, **sí se podrán aplicar** sobre el importe consignado en la casilla [00520] «Parte de la base imponible que tributa al tipo general», minorado previamente por el importe recogido en la casilla [00562] «Cuota íntegra» de la página 14 del modelo 200.

   En los casos **de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia** a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, o en los que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el

referido plazo, **podrán ser aplicables las bonificaciones y las deducciones** que, en su caso, pudieran corresponder.

3. Una vez obtenida la cuota líquida positiva (casilla [00592]), el modelo 200 se cumplimentará según lo indicado a lo largo de este Manual Práctico respecto del régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

4. **Incumplimiento**. Las sociedades que apliquen y/o hayan aplicado el régimen fiscal especial de las SOCIMI y hayan **incumplido el plazo de 3 años** de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009, conforme a lo establecido en el artículo 9.1 de la Ley 11/2009, deberán incluir en las **casillas [00633] y [00642]** «Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI» (en el caso de que tribute exclusivamente al Estado o ante una o varias de las Administraciones tributarias forales, respectivamente) de la página 14 bis del modelo 200, las cuotas íntegras y, en su caso, demás cantidades, resultantes de gravar las rentas generadas con ocasión de la transmisión de inmuebles y participaciones de acuerdo con el régimen general del Impuesto sobre Sociedades en orden a proceder a la regularización pertinente prevista en el artículo 125.3 de la LIS.

   Asimismo, las sociedades que habiendo optado por la aplicación del régimen especial de las SOCIMI con las condiciones previstas en la **disposición transitoria primera de la Ley 11/2009** incumplan dichas condiciones y, por tanto, pasen a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, deberán incluir en estas casillas el importe de la diferencia a que se refiere el segundo párrafo de dicha disposición transitoria.

   En los **supuestos de tributación conjunta,** se consignará en las **casillas [00633] y [00642]** los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos referidos en el párrafo anterior y en la proporción que corresponda a cada Administración.

Capítulo 11. Régimen fiscal de las cooperativas

Las sociedades cooperativas que apliquen el **régimen fiscal** regulado en la **Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas,** deberán tener en cuenta además de la normativa general del Impuesto sobre Sociedades (consulte el Capítulo 5 «Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la base imponible» y el Capítulo 6 «Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la deuda tributaria» de este Manual relativos a la liquidación del Impuesto), las reglas especiales previstas en dicha Ley.

A tener en cuenta:

Las normas del Capítulo IV del Título II («Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades») y del Título III («De los socios y asociados de las cooperativas») de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, son de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Clases de cooperativas

Cooperativas fiscalmente protegidas

Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas se clasifican en:

1. **Cooperativas protegidas**

   Regulación: Artículo 6 Ley 20/1990

   Son aquellas entidades que, independientemente de cuál sea su fecha de constitución, se ajustan a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas o de las Leyes de cooperativas de las Comunidades Autónomas, y no incurren en ninguna de las causas de pérdida de la condición de fiscalmente protegidas del artículo 13 de la Ley 20/1990.

   Recuerde:

   A las **cooperativas no protegidas que han perdido el carácter de fiscalmente protegidas** por incurrir en alguna de las causas del artículo 13 de la Ley 20/1990, que estén regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas, se les seguirá aplicando las normas del Capítulo IV del Título II y del Título III de la Ley 20/1990. En este supuesto, las cooperativas tributarán al **tipo general del Impuesto** sobre Sociedades por la totalidad de sus resultados.

2. **Cooperativas especialmente protegidas**

Regulación: Artículo 7 Ley 20/1990

Son las **cooperativas protegidas de primer grado** de las clases siguientes:

- Cooperativas de Trabajo Asociado.
- Cooperativas Agrarias.
- Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.
- Cooperativas del Mar.
- Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

3. **Cooperativas de segundo grado**

   Regulación: Artículo 77 Ley 27/1999

   Estas cooperativas **están constituidas** por, al menos, **dos cooperativas**. También pueden integrarse en calidad de socios otras personas jurídicas, públicas o privadas y empresarios individuales, hasta un máximo del 45 por ciento del total de los socios, así como los socios de trabajo.

   Tienen por objeto **promover, coordinar y desarrollar fines económicos comunes** de sus socios, y reforzar e integrar la actividad económica de los mismos.

   Según el tipo de cooperativas que se asocien, las cooperativas de segundo grado se clasificarán en **protegidas o especialmente protegidas** (artículo 35 de la Ley 20/1990).

4. **Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**

   Regulación: Artículo 79 Ley 27/1999

   Las cooperativas de cualquier tipo y clase podrán constituir sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, y formalizar convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

   Según lo dispuesto en el **artículo 36.b) de la Ley 20/1990**, estas entidades **tributarán** en el Impuesto sobre Sociedades por el **régimen de las entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS (para conocer las particularidades de las entidades parcialmente exentas, consulte el apartado «¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?» del Capítulo 1 de este Manual práctico).

Pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida

Regulación: Artículo 13 Ley 20/1990

Será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida incurrir en alguna de las circunstancias siguientes:

a. **No efectuar las dotaciones** al fondo de reserva obligatorio y al de educación y promoción.

b. **Repartir entre los socios los fondos de reserva irrepartibles** durante la vida de la sociedad y el activo sobrante en su liquidación.

c. **Aplicar indebidamente** el fondo de educación y promoción.

d. **Incumplir el destino** del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital.

e. **Retribuir las aportaciones** de los socios o asociados al capital **con intereses superiores a los autorizados.**

f. **Acreditar retornos en proporción distinta** a las entregas, actividades o servicios de los socios.

g. **No imputar adecuadamente** las pérdidas del ejercicio.

h. **Realizar aportaciones al capital** excediendo los límites legales.

i. **Participar, sin autorización, en el capital de entidades no cooperativas** en cuantía superior al 10 por ciento, o al 40 por ciento, en el caso de entidades que realicen actividades complementarias a las de la cooperativa. Estas participaciones no podrán superar el 50 por ciento de los recursos propios de la cooperativa.

j. **Realizar operaciones cooperativizadas no permitidas con terceros no socios,** no contabilizarlas separadamente y no destinar al fondo de reserva obligatorio los resultados obtenidos en ellas.

k. **Emplear trabajadores asalariados en número superior al autorizado** en el supuesto en que exista tal limitación.

l. **Existencia de un número de socios inferior al previsto** sin que se restablezca en 6 meses.

m. **Reducir el capital** a una cantidad inferior a la mínima establecida estatutariamente sin que se restablezca en 6 meses.

n. La **paralización de la actividad cooperativizada** o la inactividad de los órganos sociales durante 2 años sin causa justificada.

o. La **conclusión de la empresa** que constituye su objeto o la imposibilidad de desarrollar la actividad cooperativizada.

p. La **falta de auditoría externa** en los casos señalados en las normas legales.

Especialidades aplicables a las cooperativas en la liquidación del Impuesto

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las sociedades cooperativas que apliquen el régimen especial previsto en la Ley 20/1990, atendiendo a su clasificación, deberán marcar una de las siguientes casillas de la página 1 del modelo 200:

- **Casilla [00017] Cooperativa protegida**

Marcarán esta casilla las cooperativas que tengan la consideración de protegidas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 20/1990.

- **Casilla [00018] Cooperativa especialmente protegida**

  Deberán marcar esta casilla las cooperativas que tengan la consideración de especialmente protegidas, por cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 7 de la Ley 20/1990.

- **Casilla [00080] Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas**

  Marcarán esta casilla las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas que, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 79 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, estén formadas por cooperativas de cualquier tipo y clase que constituyan sociedades, agrupaciones, consorcios y uniones entre sí, o con otras personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, formalizando convenios o acuerdos, para el mejor cumplimiento de su objeto social y para la defensa de sus intereses.

> **Recuerde:**
>
> Según se establece en el artículo 36.b) de la Ley 20/1990, estas entidades **tributarán** en el Impuesto sobre Sociedades por el **régimen de las entidades parcialmente exentas** regulado en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS.

- **Casilla [00019] Resto de cooperativas**

  Marcarán esta casilla las cooperativas que **no tengan la condición de cooperativa fiscalmente protegida** por incurrir en alguna de las causas de pérdida de dicha condición establecidas en el artículo 13 de la Ley 20/1990.

- **Casillas [00009] y [00010] Grupos de cooperativas**

  Los grupos de cooperativas que tributen en el **Régimen de consolidación fiscal** regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas, deberán marcar estas casillas de la siguiente forma:

  a. **Casilla [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal»**

     Se debe marcar esta casilla para indicar si la sociedad cooperativa declarante es la **entidad dominante o entidad cabeza** del grupo fiscal.

     Las entidades que marquen esta casilla deberán cumplimentar también la **casilla [00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta casilla, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

     En caso de que se marque esta casilla se trasladará directamente el NIF de la sociedad cooperativa declarante, consignado en el apartado de identificación, al campo de la página 1 del modelo 200 denominado «NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)», que solo puede ser cumplimentado por las entidades que hayan marcado

las casillas [00009] «Entidad dominante de grupo fiscal» o [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal» (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

Las sociedades cooperativas que marquen esta casilla **no deberán cumplimentar** los datos de las páginas 15 a 20 ter, salvo la página 19, en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, y la página 20 bis, en el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión.

b. **Casilla [00010] «Entidad dependiente de grupo fiscal»**

Se debe marcar esta casilla para indicar si la sociedad cooperativa declarante es la **entidad dependiente** dentro del grupo fiscal.

Las sociedades cooperativas que marquen esta casilla deberán cumplimentar la **casilla[00040] «Número de grupo fiscal»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen (para conocer cómo se cumplimenta esta casilla, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

En caso de que se haya marcado la casilla [00010], la sociedad cooperativa declarante deberá consignar el NIF de la sociedad cooperativa dominante o representante (en el caso de grupos constituidos solo por sociedades cooperativas dependientes) en el campo denominado **«NIF de la entidad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

Además, las sociedades cooperativas que marquen la casilla [00010] de la página 1 del modelo 200, deberán **consignar en el caso de grupos cuya sociedad cooperativa resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral,** el número de identificación de la sociedad cooperativa del grupo al que pertenecen, en el campo **«N.º identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos solo por entidades dependientes)»** del apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200 (para conocer cómo se cumplimenta este campo, consulte el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual).

Las sociedades cooperativas que marquen esta casilla **solo deberán cumplimentar** en las páginas 15 a 20 ter del modelo 200, los apartados relativos a la aplicación de resultados, al detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la página 19, así como el apartado de reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades pendientes de reversión de la página 20 bis.

Las sociedades cooperativas **no deberán cumplimentar** el **cuadro «Detalle de compensación de cuotas»** de la página 22 del modelo 200.

- **Grupo de cooperativas multinacional**

En el caso de que un grupo de cooperativas constituya una multinacional, deberán marcar las

siguientes casillas:

a. **Casilla [00081] Filial grupo multinacional**

Marcarán esta casilla las sociedades cooperativas que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en el Régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es una **entidad dependiente dentro del grupo multinacional.**

> **Recuerde:**
>
> Las sociedades cooperativas que marquen esta casilla deberán cumplimentar en el apartado «Grupo» de la página 1 del modelo 200, la información solicitada sobre la sociedad matriz última del grupo multinacional, tanto si ésta es residente en territorio español como si reside en el extranjero (puede consultar cómo se cumplimenta el apartado «Grupo» en el Capítulo 2 de este Manual práctico).

b. **Casilla [00082] Sociedad matriz última grupo multinacional**

Marcarán esta casilla las sociedades cooperativas que formen parte de un grupo multinacional, con independencia de su tributación en Régimen de consolidación fiscal regulado en Capítulo VI del Título VII de la LIS, para indicar si dicha entidad declarante es la **entidad dominante o cabeza del grupo multinacional.**

Determinación de la base imponible (página 22 del modelo 200)

Según lo dispuesto en el **artículo 16.1 de la Ley 20/1990,** para la determinación de la base imponible las sociedades cooperativas **deben considerar separadamente los resultados cooperativos y los extracooperativos.**

Por lo tanto, aunque el **artículo 57.4 de la Ley 27/1999**, de 16 de julio, de Cooperativas establece que las sociedades cooperativas pueden **optar** en sus **Estatutos** por la **no contabilización separada de los resultados extracooperativos**, el régimen fiscal de las cooperativas exige, para efectuar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, desagregar la base imponible de estas sociedades en dos partes: una correspondiente a los resultados cooperativos y otra a los extracooperativos.

Las sociedades cooperativas para determinar su base imponible deberán trasladar a las **casillas [00553] «Resultados cooperativos» y [00554] «Resultados extracooperativos»** de la página 14 del modelo 200, el importe que hayan consignado en estas mismas casillas, obtenido de la **desagregación de la base imponible** realizada en el **apartado «Régimen de cooperativas»** de la página 22 de dicho modelo.

> **A tener en cuenta:**
>
> El resultado obtenido en las casillas [00553] y [00554] de la página 22 del modelo 200 **se trasladará automáticamente** a las mismas casillas de la página 14.
>
> En consecuencia, la casilla [00552] «Base Imponible» de la página 13 del modelo 200 deberá ser igual a la suma de las casillas [00553] y [00554].

Las sociedades cooperativas no obtendrán el importe de la casilla [00552] «Base imponible» de la forma indicada en la liquidación general del Impuesto (consulte el Capítulo 5 de este Manual), sino que **deberán trasladar** con su signo, el **importe de la casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» **a la casilla [00552].**

A continuación, se detalla **cómo debe realizarse la desagregación de la base imponible en el régimen especial de cooperativas**, siguiendo la estructura recogida en el apartado «Régimen de cooperativas» de la página 22 del modelo 200:

Ingresos computables

a) Resultados cooperativos

En la **casilla [C1]** se consignarán los **ingresos** que tengan la naturaleza de **cooperativos**, y que son los enunciados en el **artículo 17 de la Ley 20/1990:**

- Los procedentes del **ejercicio de la actividad cooperativizada** realizada con los **propios socios.**
- Las **cuotas periódicas** satisfechas por los socios.
- Las **subvenciones corrientes.**
- Las **imputaciones** al ejercicio económico de las **subvenciones de capital** en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables.
- Los **intereses y retornos** procedentes de la **participación de la cooperativa,** como socio o asociado, en otras cooperativas.
- Los **ingresos financieros** procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria, necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

b) Resultados extracooperativos

En la **casilla [E1]** se consignarán aquellos **ingresos** que tengan el carácter de **rendimientos extracooperativos**, según lo dispuesto en el **artículo 21 de la Ley 20/1990**:

- Los procedentes del **ejercicio de la actividad cooperativizada** cuando fuera realizada con **personas no socios.**
- Los obtenidos de **inversiones o participaciones financieras** en sociedades de naturaleza no cooperativa.
- Los obtenidos de **actividades económicas o fuentes ajenas** a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de los resultados extracooperativos se incluirán los procedentes de las **Secciones de Crédito de las cooperativas,** con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de cooperativas de crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas, que se

considerarán, por tanto, resultados cooperativos.

Por último, indicar que el **artículo 13.10 de la Ley 20/1990** establece que una de las condiciones para **perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida**, es que el volumen de operaciones con terceros no socios supere el 50 por ciento del total de operaciones de la cooperativa.

> **Ejemplo:**
>
> Una cooperativa de primer grado dedicada a la elaboración de vino adquiere uva a otra cooperativa no socio:
>
> - De estas operaciones se derivan, en su caso, resultados extracooperativos.
> - Si estas operaciones superan un volumen superior al 50 por ciento del total, se perderá la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Gastos específicos

a) Resultados cooperativos

En la **casilla [C2]** figurarán los **gastos específicos necesarios** para la obtención de este tipo de ingresos recogidos en el **artículo 18 de la Ley 20/1990**, entre los cuales cabe destacar los siguientes:

- El importe de las entregas de **bienes, servicios o suministros** realizados por los socios, las **prestaciones de trabajo** de los socios y las **rentas de los bienes** cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su **valor de mercado** conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 20/1990, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.

  > Como **excepción al cómputo por su valor normal de mercado,** el artículo 15.3 de la Ley 20/1990 establece que cuando se trate de cooperativas de consumidores y usuarios, vivienda, agrarias o de aquellas que, conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computarán por el precio por el que efectivamente se hubieran realizado las mismas, siempre que no resulte inferior al coste de tales operaciones incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario, se aplicará este último.

- Los **intereses devengados** por los **socios y asociados** por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social.

b) Resultados extracooperativos

En la **casilla [E2]** figurarán los **gastos específicos** necesarios para la obtención de este tipo de ingresos e imputables a este tipo de resultados.

Gastos generales imputados

En la **casilla [C3]** de **resultados cooperativos** y en la **casilla [E3]** de **resultados extracooperativos**, se consignará la parte de los **gastos generales de la cooperativa** que sean

atribuibles a uno y otro tipo de resultados, según **criterios de imputación fundados.**

Gastos Fondo de Educación y Promoción

a) Resultados cooperativos

En la **casilla [C4]** se incluirán las cantidades de los resultados cooperativos que las cooperativas destinen, con **carácter obligatorio**, al **Fondo de Educación y Promoción**, y que sean **fiscalmente deducibles** conforme a lo dispuesto en los artículos 18.2 y 19 de la Ley 20/1990.

A efectos fiscales, la **cuantía deducible** de la dotación al Fondo de Educación y Promoción **no podrá exceder** en cada ejercicio económico del **30 por ciento** de los excedentes netos del mismo. El **exceso no** será **fiscalmente deducible**.

El artículo 58.1 de la Ley 27/1999 establece que, de los **excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Educación y Promoción**, al menos, el **5 por ciento.**

A tener en cuenta:

Las **dotaciones a este fondo** con cargo a resultados cooperativos que **no** sean **fiscalmente deducibles** se deberán incluir como **gasto contable** en la **casilla [C2].** Además, por la parte que no sea fiscalmente deducible se deberá realizar un **ajuste positivo** al resultado contable (casilla [C6]), cuyo importe deberá incluirse en la **casilla [C7].**

b) Resultados extracooperativos

En la **casilla [E4]** se recogerán las **cantidades de los resultados extracooperativos** que sean **destinadas** por las cooperativas al **Fondo de Educación y Promoción.** Estas cantidades **no son fiscalmente deducibles.**

A tener en cuenta:

Las dotaciones a este fondo con cargo a resultados extracooperativos, **no son fiscalmente deducibles**, por lo que deberá hacerse un **ajuste positivo** al resultado contable (casilla [E6]) cuyo importe deberá incluirse en la **casilla [E7].**

Novedad:

El artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo contiene una **medida extraordinaria para flexibilizar de forma temporal el uso del Fondo de Promoción y Educación de las Cooperativas**, permitiendo que durante la vigencia del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 y sus posibles prórrogas y hasta el 31 de diciembre de 2020, dicho Fondo **pueda destinarse a cualquier actividad que contribuya a frenar o paliar los efectos de la crisis sanitaria derivada del COVID-19**, mediante acciones propias, donaciones a otras entidades públicas o privadas o a dotación de liquidez a la cooperativa para garantizar la continuidad de su funcionamiento. Asimismo, a estos exclusivos efectos, no será de aplicación lo dispuesto en los artículos 13.3 y 19.4 de la Ley 20/1990, de 19 de

diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El artículo 12 del Real Decreto-Ley 8/2021, de 4 de mayo, deroga, con efectos desde el 9 de mayo de 2021, el art. 13 del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril, para prorrogar con ciertas modificaciones en los requisitos y hasta el 31 de diciembre de 2021, la flexibilización temporal del uso del Fondo de educación y promoción de las cooperativas con la finalidad de paliar los efectos del COVID-19.

Incrementos y disminuciones patrimoniales

En la **casilla [E5]** de **resultados extracooperativos** se consignarán, con su signo, las **variaciones en el valor del patrimonio** de la cooperativa que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél.

A estos efectos, el **artículo 22.2 de la Ley 20/1990** establece que **no se considerarán incrementos patrimoniales:**

a. Las **aportaciones** obligatorias o voluntarias de los socios y asociados **al capital social,** las **cuotas de ingreso y las deducciones** en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios, en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa, destinadas al **Fondo de Reserva Obligatorio.**

b. La **compensación** por los socios de las **pérdidas sociales** que les hayan sido imputadas.

c. Los resultados de la **regularización de los elementos del activo** cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.

Asimismo, la **disposición adicional quinta de la Ley 20/1990** establece que **no se considerarán incrementos patrimoniales**, los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.

Por último, el **artículo 22.3 de la Ley 20/1990** establece que **no tendrán la consideración de disminución patrimonial** las reducciones del capital social por baja de los socios.

Resultado

a) Resultados cooperativos

En la casilla [C6] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

[C6] = [C1] - [C2] - [C3] - [C4]

b) Resultados extracooperativos

En la casilla [E6] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

[E6] = [E1] - [E2] - [E3] - [E4] + [E5]

Aumentos (ajustes positivos)

a) Resultados cooperativos

En la **casilla [C7]** se consignarán los **ajustes** derivados de la divergencia de criterios de valoración, la existencia de gastos fiscalmente no deducibles, etc., correspondiente a los resultados cooperativos, que **impliquen un incremento del resultado consignado en la casilla [C6].**

En particular, en la **casilla [C7]** se deberá incluir como **ajuste positivo**, el importe correspondiente a la parte de dotación, con cargo a resultados cooperativos, al Fondo de Educación y Promoción que siendo gasto contable del ejercicio no sea fiscalmente deducible.

b) Resultados extracooperativos

En la **casilla [E7]** se consignarán los **ajustes** derivados de la divergencia de criterios de valoración, la existencia de gastos fiscalmente no deducibles, etc., correspondiente a los resultados extracooperativos, que **impliquen un incremento del resultado consignado en la casilla [C7].**

En particular, en la **casilla [E7]** se deberá incluir como **ajuste positivo**, el importe correspondiente a la dotación, con cargo a resultados extracooperativos, al Fondo de Educación y Promoción que no es deducible fiscalmente.

Disminuciones (ajustes negativos)

Se consignarán en las **casillas [C8] y [E8]** los ajustes derivados de la **diferencia de criterios de valoración** correspondientes a uno y otro tipo de resultados, que impliquen una **disminución del resultado consignado en las casillas [C6] y [E6].**

En particular, en aplicación de lo dispuesto en el **artículo 36 de la Ley 20/1990**, las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas deberán incluir en las casillas [C8] y [E8] como **ajustes negativos**, las **correcciones** derivadas de la **aplicación de la exención en el Impuesto sobre Sociedades** en los términos establecidos en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS que regula el **régimen de las entidades parcialmente exentas.**

Minoración por dotación obligatoria al fondo de reserva obligatorio (art. 16.5 Ley 20/1990)

El **artículo 58.1 de la Ley 27/1999** establece que, de los **excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Reserva obligatorio**, al menos, el **20 por ciento**.

El **artículo 58.2 de la Ley 27/199**9 establece que de los **beneficios extracooperativos y extraordinarios,** una vez deducidas las pérdidas de cualquier naturaleza de ejercicios anteriores y antes de la consideración del Impuesto de Sociedades, **se destinará al Fondo de Reserva obligatorio**, al menos un **50 por ciento.**

A efectos de la liquidación, según lo dispuesto en el **artículo 16.5 de la Ley 20/1990,** para obtener la base imponible correspondiente a uno y otro tipo de resultados que ha de ser sometida a gravamen, **se minorará en el 50 por ciento** de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio.

Por lo tanto, **contablemente** la dotación obligatoria legal al Fondo de Reserva Obligatorio del 20 por ciento, deberá realizarse tomando como base los excedentes contabilizados del **resultado cooperativo**, una vez deducidas las pérdidas de ejercicios anteriores y antes de considerar el Impuesto sobre Sociedades. Para los **resultados extracooperativos** deberá realizarse de la misma forma, pero teniendo en cuenta que la dotación obligatoria legal a este Fondo obligatorio es del 50 por ciento.

Fiscalmente, las sociedades cooperativas tendrán que **minorar la base imponible** correspondiente al resultado cooperativo y al resultado extracooperativo en el **50 por ciento** de la parte de los mismos que se haya destinado obligatoriamente al Fondo de Reserva Obligatorio (es decir, el 20 por ciento en el caso de los resultados cooperativos y el 50 por ciento, en el de los extracooperativos).

Esta minoración deberá realizarse mediante **ajustes extracontable negativos**, consignando en la **casilla [C9]**, el 50 por ciento de la parte de los resultados cooperativos que, obligatoriamente, se destine al Fondo de Reserva Obligatorio. De igual modo se procederá con la **casilla [E9]** correspondiente a los resultados extracooperativos.

A tener en cuenta:

Las **casillas [C9] y [E9]** tienen **correlación con la casilla [00400]** «Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)» de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la suma de los importes consignados en las casillas [C9] y [E9] se trasladarán a la casilla [00400].

Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)

En las **casillas [C10] y [E10]** se consignará con **signo negativo** la reducción que corresponda por las cantidades de los resultados cooperativos y de los resultados extracooperativos destinadas a la **reserva por inversiones en Canarias**, en las condiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y con **signo positivo** el aumento al resultado contable que surja como consecuencia del **incumplimiento** de cualquiera de los requisitos previstos en el citado artículo.

A tener en cuenta:

Las **casillas [C10] y [E10]** tienen **correlación** con las **casillas [00404] y [00403]** «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la casilla [C10] puede cumplimentarse trasladando el importe consignado en las citadas casillas, con signo negativo si se trata de reducción al resultado contable y con signo positivo si se trata de un aumento.

Factor de agotamiento

En las **casillas [C11] y [E11]** se deberá consignar con **signo negativo**, la **reducción por factor**

de agotamiento correspondiente a las cantidades destinadas por aquellas sociedades cooperativas que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, según corresponda a resultados cooperativos o extracooperativos, respectivamente.

Igualmente, se consignará en estas casillas, con **signo positivo**, como aumento al resultado contable, las cantidades que deban ser **integradas en la base imponible** por producirse alguno de los **supuestos** establecidos en los **artículos 94 y 97 de la LIS,** según corresponda a uno u otro tipo de resultados.

A tener en cuenta:

Las **casillas [C11] y [E11]** tienen **correlación** con las **casillas [00382] y [00381]** «Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 91 y 95 LIS)» de la página 13 del modelo 200, de tal modo que la casilla [C11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la casilla [00382] y, con signo positivo, el consignado en la casilla [00381], que correspondan a los resultados cooperativos. Asimismo, la casilla [E11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la casilla [00382] y, con signo positivo, el consignado en la casilla [00381], que correspondan a los resultados extracooperativos.

Base imponible

a) Resultados cooperativos

En la **casilla [00553] «Base imponible (Resultados cooperativos)»** se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00553] = [C6] + [C7] - [C8] - [C9] + [C10] + [C11]

b) Resultados extracooperativos

En la **casilla [00554] «Base imponible (Resultados extracooperativos)»** se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

[00554] = [E6] + [E7] - [E8] - [E9] + [E10] + [E11]

Determinación de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Regulación: Artículo 23 LIS

La cuota íntegra de las sociedades cooperativas es la suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a la base imponible (positiva o negativa) desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos, los tipos de gravamen correspondientes, cuando dicha suma resulte positiva.

El importe de la cuota íntegra se consignará en la **casilla [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200, y será el resultado de la siguiente operación:

[00562] = [00560] + [00210] - [00480] + [00408] - [01037]- [00561]

El **importe de la casilla [00562] no podrá ser negativo** en ningún caso.
Si la casilla [00562] resultase igual a cero, se consignará también «cero» en las **casillas [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» **y [00592]** «Cuota líquida positiva» de la página 14 del modelo 200, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las casillas correspondientes a las retenciones del ejercicio (**casillas [01785] a [01799]**) hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (**casillas [00621] y**, en su caso **[00622]** relativas al «Líquido a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200).

En los apartados siguientes, se detalla **cómo deben calcular la cuota íntegra** (casilla [00562]) las sociedades cooperativas:

Cuota íntegra previa

1. Tipos de gravamen aplicables a las cooperativas

La **cuota íntegra previa** (casilla [00560]) es la suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos (**casillas [00053] y [00554]** de la página 14 del modelo 200), el tipo de gravamen correspondiente (**casilla [00558]** de la página 14 del modelo 200).

El régimen fiscal especial de las cooperativas establece que dichas entidades deben aplicar **diferentes tipos de gravamen** en función de su **clasificación** y de la **naturaleza** de los resultados:

a. **Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas**

- **20 por ciento** sobre la parte de la base imponible constituida por los resultados cooperativos del período impositivo (**25 por ciento** tratándose de **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales**)
- **25 por ciento** a la parte de la base imponible constituida por los resultados extracooperativos del período impositivo (**30 por ciento** tratándose de **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales**).

b. **Sociedades cooperativas** que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 20/1990 **no tengan la consideración de fiscalmente protegidas,** tributarán al **tipo de gravamen general del 25 por ciento** del Impuesto sobre Sociedades, por la totalidad de sus resultados cooperativos y extracooperativos.

Sociedades cooperativas	Tipos de gravamen	
	Resultados cooperativos	Resultados extracooperativos
Cooperativas fiscalmente protegidas	20%	25%
Cooperativas de crédito y cajas rurales	25%	30%
Cooperativas fiscalmente no protegidas	25% (sobre la suma de los resultados cooperativos y extracooperativos)	

La suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible desagregada en los resultados cooperativos y extracooperativos **puede ser negativa,** y su importe **podrá compensarse** con cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, en los términos establecidos en el artículo 24.1 y en la disposición adicional octava de la Ley 20/1990.

Ejemplo:

La base imponible de la Cooperativa Agraria «X» (fiscalmente protegida) en el ejercicio 2020 (que coincide con el año natural) es de 2.000 euros, siendo +16.000 euros la parte constituida por resultados cooperativos y -14.000 euros la correspondiente a resultados extracooperativos.

Aplicando a cada una de las porciones de la base imponible su tipo de gravamen, resultará:

- + 16.000 x 20%: 3.200 euros
- - 14.000 x 25%: -3.500 euros
- Cuota íntegra previa (casilla [00560]): -300 euros

2. Cumplimentación del modelo 200

Teniendo en cuenta lo dispuesto en este apartado, las sociedades cooperativas **deberán cumplimentar la casilla [00560] «Cuota íntegra previa»** de la página 14 del modelo 200 de la siguiente forma:

a. Las **sociedades cooperativas fiscalmente protegidas** que tienen que aplicar a cada una de las partes de la base imponible (constituidas por los resultados cooperativos y extracooperativos, respectivamente) el correspondiente tipo de gravamen, deberán consignar en esta casilla con su signo, el resultado de realizar la siguiente operación:

   [00560] = [00553] x [00558]/100 + [00554] x 25%

b. Las **sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales** consignarán en esta casilla, el resultado de realizar la siguiente operación:

   [00560] = [00553] x [00558]/100 + [00554] x 30%

A los únicos efectos de cumplimentar la casilla [00558] «Tipo de gravamen» de la página 14 del modelo 200, las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas deberán consignar el tipo de gravamen que corresponda a los resultados cooperativos: 20 por ciento (25 por ciento si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales).

a. En cuanto a las **sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas,** que deben aplicar a la totalidad de los resultados cooperativos y extracooperativos, el tipo de gravamen general del 25 por ciento, consignarán en esta casilla, el resultado de realizar la siguiente operación:

   En el caso de las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, en la casilla [00552] «Base Imponible» de la página 13 del modelo 200, se recoge el resultado de sumar las casillas [00553] «Resultados cooperativos» y [00554] «Resultados extracooperativos» de la página 14 del modelo 200.

Además, estas sociedades que **no tienen la consideración de fiscalmente protegidas** deberán

tener en cuenta lo siguiente:

- **Si aplican el tipo de gravamen establecido para las entidades de nueva creación en el artículo 29.1 de la LIS** (deberán haber marcado previamente la casilla [00071] de la página 1 del modelo 200), consignarán en la casilla [00560] el resultado de realizar la siguiente operación:

  [00560] = [00552] x 15%

- **Si aplican el tipo de gravamen establecido para las entidades de nueva creación en la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS** (deberán haber marcado previamente la casilla [00063] de la página 1 del modelo 200), consignarán en la casilla [00560] el resultado de realizar la siguiente operación:

  - Si la base imponible del período impositivo es **igual o inferior a 300.000 euros:**

    [00560] = [00552] x 15%

  - Si la base imponible del período impositivo es **superior a 300.000 euros:**

    [00560] = 300.000 x 15% + ([00552] – 300.000) x 20%

  En el supuesto de que el período impositivo de estas entidades de nueva creación tenga una **duración inferior al año**, el cálculo de la casilla [00560] será:

  - Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

    [00560] = [00552] x 15%

  - Si la base imponible del período impositivo es superior a 300.000 euros x d/365:

    [00560] = 300.000 x d/365 x 15% + ([00552] – 300.000 x d/365) x 20%

  Nota: Siendo **«d»** el **número de días de duración del período impositivo**, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

A tener en cuenta:

Tal como se ha expuesto anteriormente, en el caso de **sociedades cooperativas fiscalmente protegidas,** la **casilla [00560]** «Cuota íntegra previa» **podrá ser negativa** y se consignará con signo menos (-).

En estos casos, la cooperativa **podrá compensar** su importe con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, atendiendo a los límites previstos en el artículo 24.1 y en la disposición adicional a octava de la Ley 20/1990.

Además, y con independencia de la compensación indicada, si **la casilla [00560] resulta negativa,** la cooperativa deberá **consignar «cero»** en las **casillas [00562], [00582] y [00592]**, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las casillas correspondientes a las retenciones del ejercicio (casillas [01785] y siguientes), hasta determinar la cantidad líquida resultante de la liquidación (casillas [00621] y, en su caso, [00622] relativas al «Líquido a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200).

Pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y provisiones y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS) a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (convertida en cuota)

Regulación: Disposición adicional séptima Ley 20/1990

Las dotaciones por deterioro de créditos y otros activos y de determinadas provisiones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, que hayan generado **activos por impuesto diferido**, se integrarán en la **cuota íntegra positiva**, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de dicha cuota sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

Cumplimentación del modelo 200

La sociedad cooperativa deberá consignar en las **casillas [00210] y [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)»** de la página 14 del modelo 200, los **ajustes** que correspondan en aplicación de los **criterios de imputación** que establece el **artículo 11.12 de la LIS** respecto de las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, y a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley:

- En la **casilla [00210]** de aumentos, deberán consignar **a nivel de cuota** el **importe correspondiente a esas pérdidas** por deterioro, dotación o aportación realizadas por el contribuyente que tienen la consideración de **gasto contable** en el período objeto de declaración, pero que **no** son **deducibles fiscalmente** según lo establecido en los artículos 13.1 y 14.1 y 14.2 de la LIS.

- No obstante, cuando en un **período impositivo posterior** al de su contabilización como gasto contable:

    - Se produzcan las circunstancias establecidas en los artículos 13.1 y 14.1 y 14.2 de la LIS y dicho **gasto contable pasa a ser fiscalmente deducible**, las sociedades cooperativas deberán realizar **a nivel de cuota** un ajuste negativo en la **casilla [00480]** de disminuciones.

    - Se produzca la **reversión del deterioro o la recuperación contable del gasto,** las sociedades cooperativas deberán realizar a nivel de cuota en la **casilla [00480]** un ajuste negativo para **eliminar el ingreso contable** registrado en su día.

      Este ajuste se realizará en el caso de que **no se hayan integrado fiscalmente los referidos gastos,** de acuerdo con el criterio de imputación establecido en la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990. Si dichos gastos se hubieran imputado fiscalmente, de forma total o parcial, la reversión contable de los mismos tendrá efectos fiscales en la parte correspondiente.

A tener en cuenta:

En las **casillas [00210] y [00480]** se debe consignar las dotaciones a las que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, pero **sin tener en cuenta el límite de integración** en la base imponible de estos gastos establecida en dicho artículo. La **aplicación de dicho límite** se incluirá en las **casillas [00408] y [01037]** «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)» de la página 14 del modelo 200, de la forma que se explica en el apartado «Aplicación del límite del artículo 11.12 de la LIS a las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 LIS y la provisiones y gastos de los artículos 14.1 y 14.2 de la LIS».

Las **casillas [00210], [00480], [00408] y [01037]** solo pueden tener valor positivo, cero o estar en blanco, pero **nunca valor negativo.**

En relación a estas casillas, consulte también el apartado «Cumplimentación del cuadro Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS con posibilidad de conversión en crédito exigible» de la página 20 quater del modelo 200, que se explica en el Capítulo 5 de este Manual.

Aplicación del límite del artículo 11.12 de la LIS a las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 LIS y a las provisiones y gastos de los artículos 14.1 y 14.2 de la LIS

Regulación: Disposiciones adicional séptima y decimoquinta Ley 20/1990

En el caso de las sociedades cooperativas, la **disposición adicional séptima de la Ley 20/1990,** establece que el límite del 70 por ciento al que se refiere el artículo 11.12 de la LIS en la integración de las dotaciones recogidas en dicho precepto, se referirá a la cuota íntegra positiva **sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.**

En relación al límite del **70 por ciento** establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, hay que distinguir entre:

- Sociedades cooperativas cuyo **importe neto de la cifra de negocios** sea **inferior a 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo, el límite será del **70 por ciento**.
- Sociedades cooperativas cuyo **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo, la **disposición adicional decimoquinta de la Ley 20/1990** establece que el **límite del 70** por ciento artículo 11.12 de la LIS, **se sustituirá** por los siguientes:
    - el **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 20 millones de euros**, pero **inferior a 60 millones de euros.**
    - el **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 60 millones de euros**.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el **primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS**, en el período impositivo en que esas dotaciones sean **fiscalmente deducibles**, además de consignar su importe en la casilla [00480] «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art.

14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)» de la página 14 del modelo 200, las **sociedades cooperativas** deberán realizar los siguientes **ajustes** en las **casillas [00408] y [01037] «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)»** de la página 14 del modelo 200:

- En la **casilla [00408]** deberán consignar el importe de esas dotaciones cuya deducibilidad no es aplicable en dicho período por **exceder del límite** previsto en dicho artículo. Es decir, en la casilla [00408] deberá figurar la diferencia entre el importe consignado en la casilla [00480] y el importe correspondiente al límite previsto en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS.

- Respecto a las **dotaciones** que **no** han sido **integradas** en la base imponible en el período impositivo que fueron deducibles **por exceder del límite** establecido en el primer párrafo del artículo 11.12 de la LIS, se deberán integrar en los **períodos impositivos inmediatos siguientes** en la **casilla [01037],** teniendo en cuenta igualmente el mismo límite. A esto efectos, el párrafo segundo del artículo 11.12 de la LIS establece que se integrarán en primer lugar las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (Disposición adicional octava Ley 20/1990)

Regulación: Disposición adicional octava Ley 20/1990

Para las cooperativas cuyo **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, la **limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación** en el importe de las rentas correspondientes a **quitas y esperas** consecuencia de un **acuerdo con los acreedores no vinculados** con el contribuyente.

Cumplimentación del modelo 200

Las sociedades cooperativas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros en el año anterior, deberán consignar en la **casilla [00593] «Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (DA 8ª Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a las rentas correspondientes a quitas por acuerdos con acreedores no vinculados con el contribuyente, el tipo medio de gravamen al que tributen dichas sociedades cooperativas.

Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (Disposición transitoria 16ª.8 de la LIS)

Regulación: Disposición transitoria 16ª.8 LIS

Las sociedades cooperativas deberán **convertir a cuotas** el importe relativo a las rentas correspondientes a la **reversión de las pérdidas por deterioro** de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades **generadas** en períodos impositivos iniciados **con anterioridad a 1 de enero de 2013,** que **no se tienen en cuenta en la aplicación de la limitación a la compensación de bases imponibles negativas** establecida en

el artículo 26.1 de la LIS en los términos establecidos en el apartado 8 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS.

Cumplimentación del modelo 200

Las sociedades cooperativas deberán consignar en la **casilla [01510] «Rentas correspondientes a la reversión de deterioros cooperativas (a nivel cuota) (DT 16ª.8 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar a las rentas correspondientes a la reversión de deterioros según el apartado 8 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, el tipo medio de gravamen al que tributen dichas sociedades cooperativas.

Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas

Regulación: Artículo 24 Ley 20/1990

En relación con la compensación de pérdidas de períodos impositivos anteriores, hay que destacar que las **sociedades cooperativas** en aplicación de su régimen fiscal especial **no compensan bases imponibles negativas** en los términos del artículo 26 de la LIS, **sino cuotas negativas** de períodos impositivos anteriores.

A tener en cuenta:

Por lo tanto, las sociedades cooperativas **no consignarán partida alguna en la casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200 en concepto de compensación de pérdidas, **sino** que la compensación de las mencionadas cuotas negativas se efectuará **en la casilla [00561]** «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» de la página 14 del modelo 200.

Límites a la compensación de cuotas negativas

En cuanto a los **límites cuantitativos** para la compensación de las cuotas negativas, el artículo 24.1 de la Ley 20/1990 establece que si la suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes resultase **negativa**, su importe **podrá compensarse** por la cooperativa con las **cuotas íntegras positivas** de los períodos impositivos siguientes, teniendo en cuenta los siguientes **límites:**

- Sociedades cooperativas cuyo **importe neto de la cifra de negocios** sea **inferior a 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo, podrán compensar cuotas íntegras negativas con el límite del **70 por ciento** de la cuota íntegra previa a su compensación.

- Sociedades cooperativas cuyo **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 20 millones de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo, la disposición adicional octava de la Ley 20/1990 establece que el **límite del 70 por ciento** del artículo 24.1 de la citada Ley 20/1990, **se sustituirá** por los siguientes:

    - El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el **importe neto de la cifra de negocios** sea al menos de **20 millones de euros**, **pero inferior a 60 millones de euros.**

    - El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 60 millones de euros**.

La **limitación** a la compensación de cuotas negativas **no resultará de aplicación** en el importe de las **rentas correspondientes a quitas y esperas** consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

En todo caso**, serán compensables en el período impositivo** cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad, **cualquiera que sea el importe neto de la cifra de negocios.**

En cuanto **al límite temporal** para la compensación de las cuotas negativas, las cuotas íntegras negativas **se podrán compensar** con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes **sin límite temporal alguno.**

Comprobación de la Administración

Según se establece en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990, el derecho de la Administración para comprobar las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación **prescribirá a los 10 años** a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, la **sociedad cooperativa deberá acreditar** las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la declaración del Impuesto y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Cumplimentación del modelo 200 (página 22)

La **casilla [00561]** «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» de la **página 14** del modelo 200 **se cumplimentará exclusivamente** cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa cuya cuota íntegra previa del ejercicio (**casilla [00560]**) sea **positiva**, siempre que tenga pendiente de compensar alguna cuota íntegra previa de signo negativo procedente de ejercicios anteriores y se decida su compensación, total o parcial, en la presente declaración.

A tener en cuenta:

Para los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019**, se deberá incluir en la página 21 del modelo 200, **información sobre el importe neto de la cifra de negocios** de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, a efectos de determinar la aplicación de los límites a la compensación de las cuotas negativas por pérdidas de las cooperativas en los términos previstos en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990.

A estos efectos, al cumplimentar la **casilla [00561]** se abrirá una **ventana de desglose** (excepto en los supuestos que ya se haya cumplimentado previamente el cuadro de la página 21 del modelo 200), en la que el contribuyente deberá indicar si el importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo ha sido inferior a 20 millones, al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones o al menos de 60 millones de euros. La **opción marcada por el contribuyente se trasladará al cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo»** de la página 21 del modelo 200.

La **opción marcada por el contribuyente se tendrá en cuenta** también para **determinar los límites** en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de las deducciones por doble imposición, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 21 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

El **importe a consignar** en la **casilla [00561]** será el que resulte de la **cumplimentación** del

cuadro de desglose «Detalle de compensación de cuotas» de la **página 22** del modelo 200.

En este cuadro, las sociedades cooperativas **deberán detallar** para cada año del que procedan las cuotas negativas, el **importe pendiente de compensar**.

A tener en cuenta:

El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» que se recoge en la casilla [00561] del cuadro de desglose «Detalle de compensación de cuotas» de la página 22 del modelo 200, se trasladará a la casilla [00561] de la página 14 de dicho modelo.

El importe de la casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» no podrá exceder, en ningún caso, de la cantidad positiva reflejada en la casilla [00560] «Cuota íntegra previa».

En aplicación de lo anterior, en la **casilla [00561]** «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» de la página 14 del modelo 200, las sociedades cooperativas deberán consignar el **importe total de las cuotas compensadas** en esta liquidación, teniendo en cuenta los siguientes **límites:**

- Cuando en los **12 meses anteriores** a la fecha en que se inicie el período impositivo el **importe neto de la cifra de negocios** sea **inferior a 20 millones de euros,** las sociedades cooperativas deberán aplicar el límite del **70 por ciento** sobre el resultado de restar a la cuota íntegra previa (casilla [00560]), las rentas correspondientes a la reversión de deterioros (casilla [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará la casilla [01510] para obtener el importe a consignar en la casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

  Casilla [00561] = 70% x (casilla [00560] + casilla [00210] - casilla [00480] + casilla [00408] - casilla [01037] - casilla [01510]) + (casilla [01510])

- Cuando en los **12 meses anteriores** a la fecha en que se inicie el período impositivo el importe neto de la cifra de negocios sea **al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros,** las sociedades cooperativas deberán aplicar el límite del **50 por ciento** sobre el resultado de restar a la cuota íntegra previa (casilla [00560]), las rentas correspondientes a las quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (casilla [00593]) y a la reversión de deterioros (casilla [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará las casillas [00593] y [01510] para obtener el importe a consignar en la casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

  Casilla [00561] = 50% x (casilla [00560] + casilla [00210] - casilla [00480] + casilla [00408] – casilla [01037] - casilla [00593]- casilla [01510]) + (casilla [01510] + casilla [00593])

- Cuando en los **12 meses anteriores** a la fecha en que se inicie el período impositivo el **importe neto de la cifra de negocios** sea **al menos de 60 millones de euros,** las sociedades cooperativas deberán aplicar el límite del **25 por ciento** sobre el resultado restar a la cuota íntegra previa (casilla [00560]), las rentas correspondientes a las quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (casilla [00593]) y a la reversión de deterioros (casilla [01510]). Al resultado de esta operación, se le sumará las casillas [00593] y [01510] para obtener el importe a consignar en la casilla [00561].

  Casilla [00561] = 25% x (casilla [00560] + casilla [00210] - casilla [00480] + casilla [00408] –

casilla [01037] - casilla [00593]- casilla [01510]) + (casilla [01510] + casilla [00593])

Recuerde:

En todo caso, **serán compensables en el período impositivo** cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad, **cualquiera que sea el importe neto de la cifra de negocios.**

Reserva de nivelación convertido en cuotas

El **artículo 29.2 de la LIS** regula los tipos de gravamen aplicables a las cooperativas estableciendo que las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas tributarán por los resultados cooperativos al 20 por ciento y por los extracooperativos al tipo general del 25 por ciento; y las cooperativas de crédito y cajas rurales por los resultados cooperativos al general del 25 por ciento y por los extracooperativos al 30 por ciento.

Según lo dispuesto en este artículo 29.2 de la LIS, una **cooperativa fiscalmente protegida tributa** en el Impuesto sobre Sociedades a un **tipo impositivo diferente al general,** por lo que **no puede aplicar la reserva de nivelación** (tampoco para los resultados extracooperativos).

En consecuencia, **solo las sociedades cooperativas que no tengan la condición de fiscalmente protegidas pueden optar por aplicar** el beneficio fiscal de la **reserva de nivelación.**

Cumplimentación del modelo 200

Las **casillas [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)»** de la página 14 del modelo 200, serán **cumplimentadas** solo cuando la entidad declarante sea una **sociedad cooperativa que no tenga la condición de fiscalmente protegida,** y opte por aplicar el incentivo fiscal de la reserva de nivelación establecido en el artículo 105 de la LIS, siempre que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de la LIS y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de esta Ley.

Las **cooperativas que no tengan la condición de fiscalmente protegidas y opten por aplicar la reserva de nivelación, deberán haber marcado previamente la casilla [00019] «Resto de cooperativas»** y la **casilla [00006]** «Incentivos entidad de reducida dimensión (Cap. XI, Tít. VII LIS)» de la página 1 del modelo 200.

En los **períodos impositivos** en que, estas sociedades cooperativas **opten por aplicar la reserva de nivelación,** deberán realizar los siguientes **ajustes** en las **casillas [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)»** de la página 14 del modelo 200:

- En la **casilla [01286]** de disminuciones consignará un ajuste negativo en la cuota íntegra previa positiva, teniendo en cuenta los límites mencionados en el artículo 105 de la LIS.
- Asimismo, las sociedades cooperativas que hayan optado por aplicar dicho beneficio fiscal, estarán **obligadas a revertir** dicho ajuste en la **casilla [01285]** de aumentos en los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización de dicho

período, conforme vaya generando cuota íntegra previa negativa y hasta el importe de la misma.

Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación

Esta casilla solo podrá ser cumplimentada cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa.

Las sociedades cooperativas deberán consignar en la **casilla [01331] «Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación»** de la página 14 del modelo 200, el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las casillas [01285] y [01286] «Reserva de nivelación convertida en cuotas (solo entidades del artículo 101 LIS)» correspondientes a la aplicación de dicha reserva, realizando el siguiente cálculo:

Casilla [01331]= [00560] + [00210] – [00480] + [00408] – [01037] – [00561]+ [01285] - [01286]

Debe cumplirse que el resultado de la operación [00560] + [00210] – [00480] + [00408] – [01037] sea **positivo y superior o igual al importe contenido en la casilla [00561]**, tomando sus importes en términos absolutos.

Las **casillas [00210], [00480], [00408] y [01037]** sólo pueden ser positivas, cero o estar en blanco. Es decir, **no podrán tener valor negativo.**

Determinación de la cuota íntegra ajustada positiva (página 14 del modelo 200)

La cuota íntegra ajustada positiva **(casilla [00582])** se obtiene aplicando sobre la cuota íntegra **(casilla [00562])**, las **bonificaciones y deducciones** a las que tenga derecho el contribuyente.

Además de las bonificaciones y deducciones previstas en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades (consulte el Capítulo 6 de este Manual práctico), las sociedades cooperativas conforme a su régimen fiscal especial, pueden aplicar otras bonificaciones y deducciones que detallamos a continuación:

Bonificaciones aplicables a las Sociedades Cooperativas

Las sociedades cooperativas consignarán en la **casilla [00566] «Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)»** de la página 14 del modelo 200, la suma de las bonificaciones en la cuota a las que, en su caso, tengan derecho, entre las siguientes bonificaciones reguladas en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

1. Bonificaciones del artículo 34.2 de la Ley 20/1990

En este apartado, se distinguen dos tipos de bonificaciones aplicables a las cooperativas especialmente protegidas:

a. Con **carácter general,** se aplicará la **bonificación** establecida en el **artículo 34.2 de la Ley 20/1990,** en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación**: 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta:** Cooperativas especialmente protegidas.
- **Rentas bonificadas:** Todas las rentas obtenidas por las cooperativas especialmente protegidas.
- **Base de la bonificación:** Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, casilla [00560] «Cuota íntegra previa» - casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

b. Con **carácter especial,** se aplicará la bonificación establecida en el **artículo 14 de la Ley 19/1995,** de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación:** 80 por ciento.

  Entidades a las que afecta: Cooperativas agrarias especialmente protegidas que tengan la condición de explotaciones asociativas agrarias prioritarias.
- **Rentas bonificadas:** Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
- **Base de la bonificación:** Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, casilla [00560] «Cuota íntegra previa» - casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

2. Bonificación del artículo 35.2 de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación:** 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta:** Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas.
- **Rentas bonificadas:** Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
- **Base de la bonificación:** Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, casilla [00560] «Cuota íntegra previa» - casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

3. Bonificación del artículo 35.3 de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación:** 50 por ciento.
- **Entidades a las que afecta:** Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las

circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien a cooperativas protegidas y especialmente protegidas.

- **Rentas bonificadas:** Exclusivamente los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.
- **Base de la bonificación:** Parte de la cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990 que corresponda a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con cooperativas especialmente protegidas, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, casilla [00560] «Cuota íntegra previa» (en la parte que se corresponda a operaciones realizadas con cooperativas fiscalmente protegidas) - casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas» (en la parte que se corresponda a operaciones realizadas con cooperativas especialmente protegidas).

4. Bonificación de la disposición adicional tercera de la Ley 20/1990

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación:** 90 por ciento.
- **Entidades a las que afecta:** Cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por ciento de socios discapacitados y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo.
- **Rentas bonificadas:** Todas las rentas obtenidas por la cooperativa durante los 5 primeros años de su actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.
- **Base de la bonificación:** Cuota íntegra definida en el artículo 23 de la Ley 20/1990, después de que sobre ésta se hayan compensado las cuotas negativas de ejercicios anteriores de las que pueda disponer. Es decir, casilla [00560] «Cuota íntegra previa» - casilla [00561] «Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas».

Deducción por doble imposición interna intersocietaria

Según lo dispuesto en el **artículo 32 de la Ley 20/1990**, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, los socios de las cooperativas protegidas tienen derecho en relación con los **retornos cooperativos**, a una **deducción** en la cuota del **10 por 100** de los percibidos.

En el supuesto de que los retornos procedan de una **cooperativa especialmente protegida** y que, por tanto, se hubieran beneficiado de la bonificación prevista en el artículo 34 de la Ley 20/1990, esta deducción será del **5 por 100** de dichos retornos.

Cumplimentación del modelo 200

En la **casilla [00577] «Deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)»** de la página 14 del modelo 200, se consignará la deducción que resulte de aplicar el porcentaje del 10 por 100 (5 por 100 en el caso de sociedades cooperativas especialmente protegidas) sobre el importe de los retornos computados por el contribuyente en el

ejercicio, siempre que dichos retornos procedan de sociedades cooperativas que hayan tributado a su vez sin bonificación ni reducción alguna por el Impuesto sobre Sociedades.

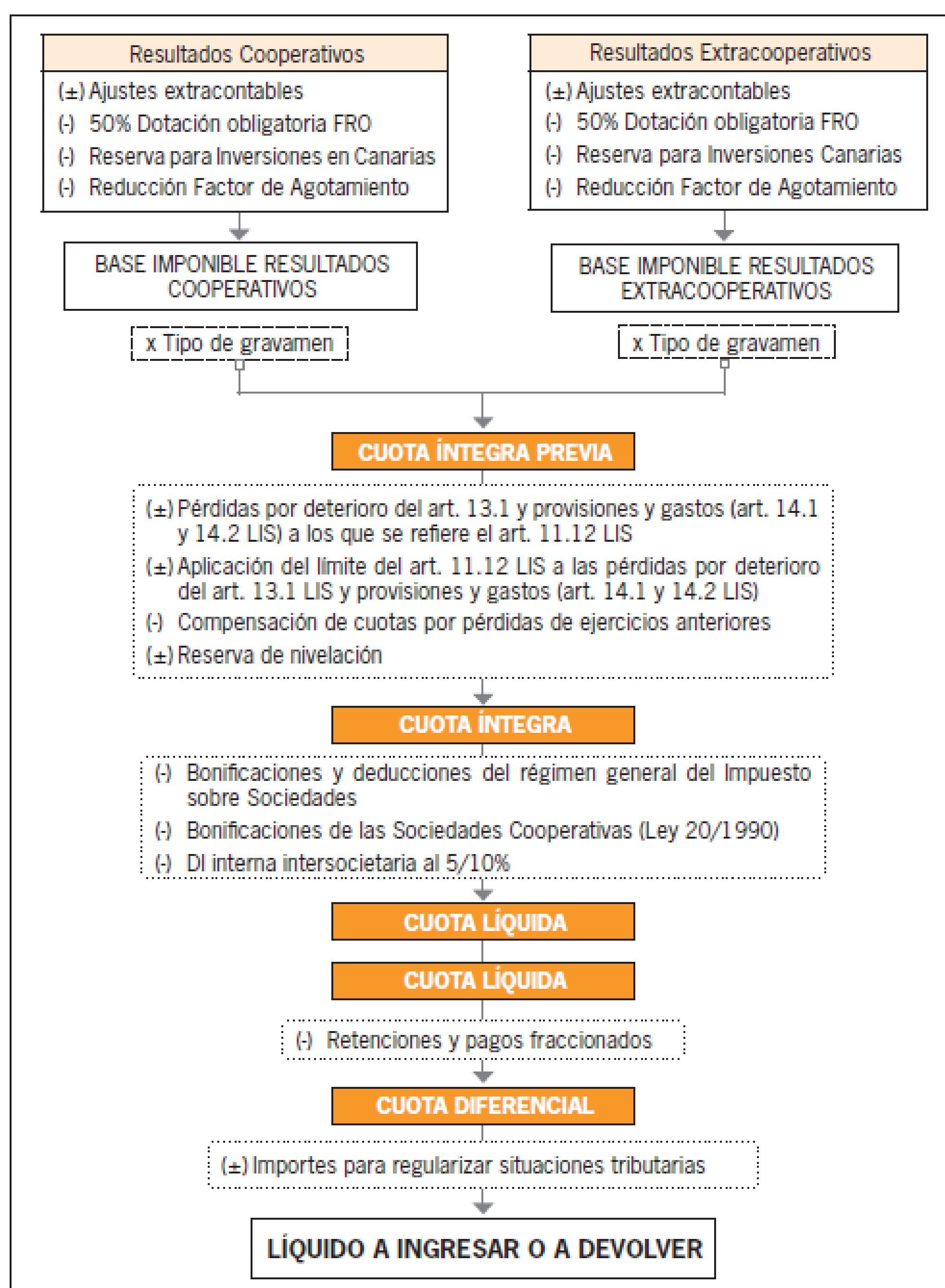
A tener en cuenta:

La deducción se determina, para cada grupo homogéneo de títulos, de la siguiente forma:

- Deducción por doble imposición intersocietaria al 5 por ciento = A x 0,05
- Deducción por doble imposición intersocietaria al 10 por ciento = A x 0,10

Siendo **«A»** el importe íntegro de los retornos con derecho a deducción

Esquema de liquidación del Impuesto sobre Sociedades de las Sociedades Cooperativas


Resultados Cooperativos
(±) Ajustes extracontables
(-) 50% Dotación obligatoria FRO
(-) Reserva para Inversiones en Canarias
(-) Reducción Factor de Agotamiento
Resultados Extracooperativos
(±) Ajustes extracontables
(-) 50% Dotación obligatoria FRO
(-) Reserva para Inversiones Canarias
(-) Reducción Factor de Agotamiento
BASE IMPONIBLE RESULTADOS COOPERATIVOS
BASE IMPONIBLE RESULTADOS EXTRACOOPERATIVOS
x Tipo de gravamen
x Tipo de gravamen
CUOTA ÍNTEGRA PREVIA
(±) Pérdidas por deterioro del art. 13.1 y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS
(±) Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)
(-) Compensación de cuotas por pérdidas de ejercicios anteriores
(±) Reserva de nivelación
CUOTA ÍNTEGRA
(-) Bonificaciones y deducciones del régimen general del Impuesto sobre Sociedades
(-) Bonificaciones de las Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)
(-) DI interna intersocietaria al 5/10%
CUOTA LÍQUIDA
CUOTA LÍQUIDA
(-) Retenciones y pagos fraccionados
CUOTA DIFERENCIAL
(±) Importes para regularizar situaciones tributarias
LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER

Capítulo 12. Régimen fiscal de Canarias

Las entidades que apliquen el Régimen fiscal de Canarias, además de las disposiciones previstas en la normativa general del Impuesto sobre Sociedades (consulte el Capítulo 5 «Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la base imponible» el Capítulo 6 «Liquidación del Impuesto sobre Sociedades: Determinación de la deuda tributaria» de este Manual relativos a la liquidación del Impuesto), deberán tener en cuenta las especialidades que se desarrollan a continuación.

Deducción por inversiones en Canarias

Deducciones para incentivar la realización determinadas actividades

Las entidades con **domicilio fiscal en Canarias**, tienen derecho a aplicar las **deducciones** reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS **por las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago canario**, con las especialidades recogidas en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias consistentes en la aplicación de unos **porcentajes y límites de deducción incrementados** respecto a los establecidos en el Régimen General de deducciones.

Especialidades

1. El **artículo 94.1 de la Ley 20/1991,** de 7 de junio establece que las sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con **domicilio fiscal en Canarias,** podrán acogerse a partir del primer ejercicio económico cerrado con posterioridad a 31 de diciembre de 1991, y en relación a las **inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago**, al **Régimen de deducción** previsto en el **artículo 26 de la Ley 61/1978,** de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con las siguientes **peculiaridades:**

    a. Los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

    b. Deducción por inversión en Canarias, tendrá por **límite máximo** el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. No obstante, en las islas de **La Palma, La Gomera y El Hierro,** el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y

demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

2. Por otra parte, el **artículo 94.2 de la Ley 20/1991** establece que el Régimen de deducción por inversiones del presente artículo también se aplicará a las sociedades y demás entidades jurídicas que **no tengan su domicilio fiscal en Canarias**, respecto de los **establecimientos permanentes situados en este territorio** y siempre que las **inversiones** correspondientes **se realicen y permanezcan en el Archipiélago.**

   En estos casos, el **límite máximo de deducción** sobre la cuota líquida a que se refiere el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991, **se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general.**

   Este mismo criterio se aplicará también a las **inversiones realizadas en territorio peninsular o Islas Baleares**, mediante establecimientos permanentes, por las **entidades domiciliadas en Canarias.**

Ámbito de aplicación de las especialidades

Los **porcentajes de deducción incrementados y demás especialidades** del artículo 94 de la Ley 20/1991, solo **se aplicarán sobre el nuevo sistema de deducciones** establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea **equivalente con el sistema de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978,** de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

El **fundamento jurídico de esta afirmación** es el siguiente:

a. El **artículo 94.1 de la Ley 20/1991**, de 7 de junio, establece que sobre el Régimen General de deducción del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, se aplicarán unos porcentajes y límites de deducción incrementados, **siempre que las inversiones se realicen en Canarias.**

b. La **disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994**, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece en su párrafo primero que en el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, su aplicación futura en las islas Canarias, **mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente,** continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

c. El **artículo 26 de la Ley 61/1978,** de 27 de diciembre fue **derogado** por la **Ley 43/1995, de 27 de diciembre,** del Impuesto sobre Sociedades, que introdujo en su lugar, las **deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades** en el Capítulo IV de su Título VI (actualmente, estas deducciones se encuentran reguladas en el **Capítulo IV del Título VI de la LIS**).

Aspectos generales de los límites incrementados. Ejemplos

Los **límites incrementados del artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991** se aplicarán sobre la **cuota íntegra**, **minorada** en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones (**casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva»** de la página 14 del modelo 200).

En relación a estos límites incrementados, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el **artículo 39 de la LIS** que establece que **el importe de las deducciones** aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento** de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, **el límite se elevará al 50 por ciento** cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de la LIS, que corresponda a **gastos e inversiones** efectuados en el propio período impositivo, **exceda del 10 por ciento** de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Por lo tanto:

1. **Si aplicamos al límite general del 25 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991,** según el cual los límites serán siempre superiores en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales, el límite del 25 por ciento se incrementará al 60 por ciento, porque de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

   25 % x 1,8 = 45%
   25 % + 35 % = **60%**

   Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro**, si aplicamos al límite general del 25 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) Ley 20/1991 que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, siempre que la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas, el límite del 25 por ciento se incrementará al 70 por ciento, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

   25 % x 2 = 50%
   25 % + 45 % = **70%**

2. **Si aplicamos al límite de 50 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991,** este límite se incrementará al 90 por ciento, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

   50 % x 1,8 = **90%**
   50 % + 35 % = 85%

   Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro,** si aplicamos al límite general del 50 por ciento lo previsto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991 que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas, el límite del 50 por ciento se incrementará al 100 por cien, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

   - 50 % x 2 = **100%**
   - 50 % + 45 % = 95%

3. En relación con la **mejora de los límites** previstos en el **artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991** para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro,** tras la modificación efectuada para los

períodos impositivos iniciados a partir de 7 de noviembre de 2018 por la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, para poder aplicar los porcentajes incrementados del límite máximo sobre la cuota íntegra ajustada positiva en dichas islas menores, se requiere que el **contribuyente tenga su domicilio fiscal o un establecimiento permanente en tales islas, y que la inversión se sitúe y utilice en las mismas.**

En cuanto a la **aplicación de los límites** en aquellos casos en los que el **contribuyente genere deducciones en las mencionadas islas menores y en el resto del archipiélago canario,** deberá atender **simultáneamente** a los siguientes **criterios:**

a. Las deducciones generadas en las tres islas señaladas deberán respetar su propio límite mejorado. Igualmente, las deducciones generadas en el resto del territorio canario también deberán respetar su propio límite mejorado.

b. En caso de que existan tanto deducciones en las tres islas mencionadas como en el resto del territorio canario, el límite máximo para ambos tipos de deducciones será el superior, es decir, el límite mejorado de las tres islas.

c. En el supuesto de que concurran deducciones en las tres islas mencionadas y en el resto del territorio canario, estas últimas no podrán beneficiarse del límite incrementado de las tres islas.

Casos prácticos

A continuación, se recoge una serie de ejemplos en los que se puede ver de una forma más gráfica cómo se aplican los límites incrementados en los casos en que el contribuyente genere deducciones por inversiones en las islas de La Palma, La Gomera y el Hierro, así como en el resto del archipiélago canario.

Ejemplo 1

La sociedad «A» con domicilio fiscal en Canarias, ha realizado en el ejercicio 2020 inversiones en distintas islas del archipiélago canario, por las que ha generado las siguientes deducciones:

Deducciones generadas en 2020:

- Deducción por inversiones en Tenerife: 5.000 euros
- Deducción por inversiones en La Palma: 9.000 euros

Nota: Suponemos que no se han realizado gastos de I+D+i en la generación de estas deducciones.

Esta sociedad tiene una cuota íntegra ajustada (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) de 10.000 euros

- Límite incrementado en Tenerife (60%): 10.000 x 0.6 = 6.000 euros
- Límite incrementado mejorado en La Palma (70%): 10.000 x 0.7 = 7.000 euros
- Límite máximo a aplicar sobre la CI: Límite incrementado mejorado: 10.000 x 0.7 = 7.000 euros

Deducciones a aplicar en 2020:

- Deducción por inversiones en La Palma: 7.000 euros
- Deducción por inversiones en Tenerife: 0 euros

Aunque el contribuyente puede elegir como aplicar esta deducción por inversiones en Canarias, realizando numerosas combinaciones y respetando siempre los límites incrementados establecidos, en este caso, la opción más ventajosa para la sociedad «A» es aplicar en primer lugar la deducción por inversiones realizada en La Palma, respetando el límite máximo del 70% a aplicar sobre la cuota íntegra. De esta forma, la sociedad «A» se deducirá en 2020, 7.000 euros de los 9.000 euros invertidos en La Palma, no pudiendo deducirse nada de lo invertido en Tenerife.

Deducciones a aplicar en ejercicios futuros:

- Deducción por inversiones en Tenerife: 5.000 euros
- Deducción por inversiones en La Palma: 2.000 euros

Ejemplo 2

La sociedad «B» con domicilio fiscal en Canarias, ha realizado en el ejercicio 2020 inversiones en distintas islas del archipiélago canario, por las que ha generado las siguientes deducciones:

Deducciones generadas en 2020:

- Deducción por inversiones en Tenerife: 5.000 euros
- Deducción por inversiones en La Palma: 6.000 euros

Nota: Suponemos que no se han realizado gastos de I+D+i en la generación de estas deducciones.

Esta sociedad tiene una cuota íntegra ajustada (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) de 10.000 euros

- Límite incrementado en Tenerife (60%): 10.000 x 0.6 = 6.000 euros
- Límite incrementado mejorado en La Palma (70%): 10.000 x 0.7 = 7.000 euros
- Límite máximo a aplicar sobre la CI: Límite incrementado mejorado: 10.000 x 0.7 = 7.000 euros

Deducciones a aplicar en 2020:

- Deducción por inversiones en La Palma: 6.000 euros
- Deducción por inversiones en Tenerife: 1.000 euros

Aunque el contribuyente puede elegir como aplicar esta deducción por inversiones en Canarias, realizando numerosas combinaciones y respetando siempre los límites incrementados establecidos, en este caso, la opción más ventajosa para la sociedad «B» es aplicar en primer lugar la deducción por inversiones realizada en La Palma, pudiendo deducirse la cantidad total invertida de 6.000 euros. Además, como el límite máximo de deducción por inversiones es de 7.000 euros, la sociedad «B» puede deducirse también la cantidad de 1.000 euros correspondiente la inversión realizada en Tenerife.

Deducciones a aplicar en ejercicios futuros:

- Deducción por inversiones en La Palma: 0 euros
- Deducción por inversiones en Tenerife: 4.000 euros

Ejemplo 3

La sociedad «C» con domicilio fiscal en Canarias, ha realizado en el ejercicio 2020 inversiones en distintas islas del archipiélago canario, por las que ha generado las siguientes deducciones:

Deducciones generadas en 2020:

- Deducción por inversiones en Tenerife: 9.000 euros
- Deducción por inversiones en La Palma: 500 euros

Nota: Suponemos que no se han realizado gastos de I+D+i en la generación de estas deducciones.

Esta sociedad tiene una cuota íntegra ajustada (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) de 10.000 euros

- Límite incrementado en Tenerife (60%): 10.000 x 0.6 = 6.000 euros
- Límite incrementado mejorado en La Palma (70%): 10.000 x 0.7 = 7.000 euros
- Límite máximo a aplicar sobre la CI: Límite incrementado mejorado: 10.000 x 0.7 = 7.000 euros

Deducciones a aplicar en 2020:

- Deducción por inversiones en La Palma: 500 euros
- Deducción por inversiones en Tenerife: 6.000 euros

Aunque el contribuyente puede elegir como aplicar esta deducción por inversiones en Canarias, realizando numerosas combinaciones y respetando siempre los límites incrementados establecidos, en este caso, la opción más ventajosa para la sociedad «C» es aplicar en primer lugar la deducción por inversiones realizada en La Palma, pudiendo deducirse la cantidad total invertida de 500 euros. Además, la sociedad «C» puede aplicar la deducción por inversión en Tenerife, teniendo en cuenta que, aunque el límite máximo a aplicar sobre ambas deducciones es el límite incrementado mejorado del 70% sobre la cuota íntegra (7.000), las deducciones que se realizan en el resto del archipiélago canario (en este caso, en Tenerife) no pueden beneficiarse del límite incrementado mejorado de las tres islas menores (en este caso, La Palma), por lo que aplicarán el límite incrementado sin mejorar del 60%. De esta forma, aunque el límite máximo a aplicar sea de 7.000 euros, la sociedad «C» no puede deducirse por las inversiones realizadas en Tenerife la cantidad de 6.500 euros, ya que supera su límite incrementado del 60% sobre la cuota íntegra (6.000).

Deducciones a aplicar en ejercicios futuros:

- Deducción por inversiones en La Palma: 0 euros
- Deducción por inversiones en Tenerife: 3.000 euros

Ejemplo 4

La sociedad «D» con domicilio fiscal en Canarias, ha realizado en el ejercicio 2020 gastos de I+D en distintas islas del archipiélago canario, por las que ha generado las siguientes deducciones por actividades de investigación y desarrollo del artículo 35 de la LIS:

Deducciones generadas en 2020:

- Deducción por actividades I+D en Tenerife: 500 euros
- Deducción por actividades I+D en La Palma: 400 euros

Nota: Suponemos que la sociedad «D» no ha generado en el ejercicio derecho a aplicarse ninguna otra deducción.

Esta sociedad tiene una cuota íntegra ajustada (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) de 10.000 euros

- Cálculo de los límites a aplicar: 10% 10.000 = 1.000 euros
- Importe total de las deducciones en ambas islas: 500 euros + 400 euros = 900 euros
- 900 euros < 1.000 euros
- Límite incrementado a aplicar en Tenerife: 60%
- Límite incrementado a aplicar en La Palma: 70%

En este caso, para determinar los límites a aplicar en cada una de las islas se ha tenido en cuanta la totalidad de los gastos realizados en I+D en Canarias (sin distinguir la parte correspondiente a las tres islas menores de la del resto del archipiélago canario). De esta forma, el límite a aplicar en Tenerife será del 60 % que se eleva al 70 % en La Palma, ya que el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo (900 euros), que corresponde a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, no excede del 10 % de la cuota íntegra ajustada (1.000 euros).

Deducciones a aplicar en 2020:

- Límite incrementado en Tenerife (60%): 10.000 x 0,6 = 6.000 euros
- Límite incrementado mejorado en La Palma (70%): 10.000 x 0,7 = 7.000 euros
- Límite máximo a aplicar sobre la CI: Límite incrementado mejorado: 10.000 x 0,7 = 7.000 euros
- Deducción por actividades de I+D en Tenerife: 500 euros
- Deducción por actividades de I+D en La Palma: 400 euros

Aunque el contribuyente puede como aplicar esta deducción por inversiones en Canarias, realizando numerosas combinaciones y respetando siempre los límites incrementados establecidos, la opción aquí recogida es la más ventajosa para aplicar el máximo de deducción.

Deducciones a aplicar en ejercicios futuros:

No quedan deducciones pendientes de aplicar en ejercicios futuros.

Ejemplo 5

La sociedad «E» con domicilio fiscal en Canarias, ha realizado en el ejercicio 2020 gastos de I+D en distintas islas del archipiélago canario, por las que ha generado las siguientes deducciones por actividades de investigación y desarrollo del artículo 35 de la LIS:

Deducciones generadas en 2020:

- Deducción por actividades de I+D en Tenerife: 9.500 euros
- Deducción por actividades de I+D en La Palma: 12.000 euros

Nota: Suponemos que la sociedad «E» no ha generado en el ejercicio derecho a aplicarse ninguna otra deducción.

Esta sociedad tiene una cuota íntegra ajustada (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) de 10.000 euros

- Cálculo de los límites a aplicar = 10% 10.000 = 1.000 euros
- Importe total de las deducciones en ambas islas: 9.500 euros + 12.000 euros = 21.500 euros
- 21.500 euros > 1.000 euros
- Límite máximo a aplicar en Tenerife: 90%
- Límite incrementado a aplicar en La Palma: 100%

En este caso, para determinar los límites a aplicar en cada una de las islas se ha tenido en cuenta la totalidad de los gastos realizados en I+D en Canarias (sin distinguir la parte correspondiente a las tres islas menores de la del resto del archipiélago canario). De esta forma, el límite a aplicar en Tenerife será del 90 % que se eleva al 100 % en La Palma, ya que el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo (21.500 euros), que corresponde a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, excede del 10 % de la cuota íntegra ajustada (1.000 euros).

Deducciones a aplicar en 2020:

- Límite incrementado en Tenerife (90%): 10.000 x 0,9 = 9.000 euros
- Límite incrementado mejorado en La Palma (100%): 10.000 x 0,10 = 10.000 euros
- Límite máximo a aplicar sobre la CI: Límite incrementado mejorado: 10.000 x 0,10 = 10.000
- Deducción por actividades de I+ D en Tenerie: 0 euros
- Deducción por actividades de I+ D en La Palma: 10.000 euros

Aunque el contribuyente puede elegir como aplicar esta deducción por inversiones en Canarias, realizando numerosas combinaciones y respetando siempre los límites incrementados establecidos, la opción aquí recogida es la más ventajosa.

Deducciones a aplicar en ejercicios futuros:

- Deducción por actividades de I+D en Tenerife: 9.500 euros
- Deducción por actividades de I+D en La Palma: 2.000 euros

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades que se aplican en Canarias

El **artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991** establece que los **tipos aplicables** sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por ciento a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales, por lo que, para calcular el tipo aplicable a cada una de las siguientes deducciones, se escogerá el mayor del que resulte de multiplicar por 1,8 o de sumar al tipo en cuestión 20 puntos porcentuales.

Recuerde:

Este **incremento de tipos solo se aplicará** sobre el nuevo sistema de deducciones establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea **equivalente** con el sistema de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978.

A continuación, se va a detallar la forma en que se aplican las deducciones generales reguladas en la LIS en relación a las inversiones realizadas en Canarias, haciendo mención especial a los tipos incrementados y a las especialidades de los límites:

Deducción por actividades de investigación y desarrollo

Regulación: Artículo 35.1 LIS

- Para aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo que se realicen en Canarias, las entidades deberán cumplir los **requisitos generales** establecidos para estas deducciones en el **artículo 35.1 de la LIS** (consulte el Capítulo 6 de este Manual).
- Sobre los porcentajes establecidos en el artículo 35.1 de la LIS para los gastos de investigación y desarrollo, **se aplicarán los porcentajes incrementados del artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991.** La razón es que la deducción por actividades de investigación y desarrollo continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la derogación del artículo 26 de la Ley 61/1978 y con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991.

  A estos efectos, a los gastos en investigación y desarrollo realizados en el ejercicio se aplicará el **45 por ciento** y a los excesos de gastos respecto a la media de los realizados en los dos años anteriores, el **75,6 por ciento.** Asimismo, es deducible el **28 por ciento** de las inversiones en elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo. Por último, existe una **deducción adicional del 37 por ciento** aplicable a los gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- De la misma forma que se incrementan los porcentajes, **también se incrementarán los límites aplicables** a esta deducción de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991,** por lo que estará sujeta al **límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.**

  En el caso de que el contribuyente ejerza la **opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS**, estas **deducciones no estarán sujetas al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento** establecido en el artículo 94.1 b) de la LIS.

Deducción por actividades de innovación tecnológica

Regulación: Artículo 35.2 LIS

- Sobre esta deducción **no se aplican los porcentajes incrementados del artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991,** ya que la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994 establece que se aplicará el 45 por ciento a la deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos para estas deducciones en el

artículo 35.2 de la LIS (consulte el Capítulo 6 de este Manual).

- No obstante, la deducción por actividades de innovación tecnológica continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la derogación del artículo 26 de la Ley 61/1978 con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991. Por lo tanto, aunque la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994 establece que a esta deducción no se le aplicará lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991 sobre los tipos incrementados, **sí se aplicarán los límites incrementados del artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991,** por lo que está deducción estaría sujeta al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.

> En el caso de que el contribuyente ejerza la **opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS**, estas **deducciones no estarán sujetas al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento** establecido en el artículo 94.1 b) de la LIS.

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas

Regulación: Artículo 36.1 LIS

- Para aplicar la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada realizadas en Canarias, las entidades deberán cumplir los **requisitos generales** establecidos para estas deducciones en el **artículo 36.1 de la LIS** (consulte el Capítulo 6 de este Manual).

- Los **porcentajes de deducción** establecidos en el artículo 36.1 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991.** A estos efectos, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, se aplicarán los siguientes porcentajes:

    - El **54 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción (el mayor de: 30 % x 1,8 = 54% ó 30% + 20% = 50%). Este porcentaje **podrá aplicarse** siempre que la **intensidad de ayuda no exceda del 50 por ciento** de los **costes subvencionables**, en los términos establecidos por el artículo 54 del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

    - El **45 por ciento** sobre el exceso de dicho importe (el mayor de 25 % x 1,8 = 45% ó 25% + 20% = 45%)

- Los **límites aplicables** a esta deducción **se incrementarán** de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, por lo que estará sujeta al **límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.**

- Además, la **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece, **con efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020**, un límite específico para esta deducción, indicando que **su importe no podrá ser superior a 12,4 millones de euros**, cuando se trate de **producciones realizadas en Canarias.**

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras

Regulación: Artículo 36.2 LIS

- Para aplicar la deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada realizadas en Canarias, las entidades deberán cumplir los **requisitos generales** establecidos para estas deducciones en el artículo **36.2 de la LIS** (consulte el Capítulo 6 de este Manual).

- Los **porcentajes de deducción** establecidos en el artículo 36.2 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991**, por lo que para los **períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020**, se aplicarán los siguientes porcentajes:

    - El **54 por ciento** respecto del primer millón de base de la deducción (el mayor de: 30 % x 1,8 = 54% ó 30% + 20% = 50%). Este porcentaje **podrá aplicarse** siempre que la **intensidad de ayuda no exceda del 50 por ciento** de los **costes subvencionables**, en los términos establecidos por el artículo 54 del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

      El **45 por ciento** sobre el exceso de dicho importe (el mayor de 25 % x 1,8 = 45% ó 25% + 20% = 45%).

    - Como **novedad**, se introduce un nuevo porcentaje de deducción del **50 por ciento** de la base de la deducción, cuando el **productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales** y los **gastos** realizados en territorio español sean **inferiores a 1 millón de euros**.

      El importe de esta deducción no podrá superar el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de *minimis*.

- En consonancia con lo dispuesto en el artículo 36.2 de la LIS que establece que la deducción por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo artículo 39.1 de la LIS, los **límites** aplicables a esta deducción **no se incrementarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, por lo que esta deducción **no estará sujeta al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro) por ciento.**

- La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece, **con efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020**, un **límite específico** para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **12,4 millones de euros** cuando se trate de **gastos realizados en Canarias.**

  Asimismo, esta disposición establece en cuanto al **importe mínimo de gasto que fija la letra a) del artículo 36.2 de la LIS**, que los gastos realizados en Canarias de animación de una

producción extranjera **deberán ser superiores a 200.000 euros**. En relación con la **ejecución de servicios de efectos visuales**, según lo dispuesto en la **letra b) del artículo 36.2 de la LIS**, cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales, los gastos realizados en Canarias **deberán ser inferiores a 1 millón de euros**.

Deducción por inversiones en producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Regulación: Artículo 36.3 LIS

- Para aplicar la deducción por los gastos realizados en Canarias en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, las entidades deberán cumplir los **requisitos generales** establecidos para estas deducciones en el **artículo 36.3 de la LIS** (consulte el Capítulo 6 de este Manual).
- Los **porcentajes** de deducción establecidos en el artículo 36.3 de la LIS **se incrementarán** según lo dispuesto en el **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991,** por lo que se aplicará el tipo del **40 por ciento.**
- La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece un **límite específico** para esta deducción, indicando que su **importe no podrá ser superior a 900.000 euros** cuando se trate de **gastos realizados en Canarias.**

Deducción por creación de empleo

Regulación: Artículo 37 LIS

- **Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018,** el artículo 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, establece que las entidades que **contraten un trabajador** para realizar su **actividad en Canarias** tendrán derecho al disfrute de los **beneficios fiscales** que por **creación de empleo** se establezcan por la normativa fiscal **incrementándolos en un 30 por ciento.** Por lo tanto, dicho incremento se aplicará a la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS de la siguiente forma:
    - **Creación de empleo por contratación de menores de 30 años: 3.900 euros** (3.000 euros x 1,3) por la contratación del primer trabajador a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.
    - **Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación de desempleo:** el **65 por ciento** (50 por ciento x 1,3) del menor de los importes recogidos en las letras a) y b) del artículo 37.2 de la LIS.
- Sobre esta deducción **no se aplicarán los porcentajes incrementados** del **artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991,** ya que esta deducción **no es equivalente** a ninguna de las deducciones reguladas en la Ley 61/1978.

  Por esta misma razón, sobre esta deducción **no se aplicarán los límites incrementados** del **artículo 94.1 b) de la Ley 20/1991.**

Importante:

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2019,** la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, **deroga** el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, que establecía **la posibilidad de celebrar contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.**

No obstante, la disposición transitoria sexta del citado Real Decreto-ley 28/2018 establece que los **contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados antes de 1 de enero de 2019,** se consideran **válidos** y continuarán rigiéndose por la normativa vigente en el momento de su celebración, así como en su caso los incentivos correspondientes.

Por tanto, los **contratos suscritos durante 2018** generarán el derecho a aplicar la **deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS.** Esta deducción, según lo previsto en el artículo 37 de la LIS, se practicará en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato.

En consecuencia, para los contratos válidamente celebrados entre el 7 de noviembre de 2018 y el 31 de diciembre de 2018 cuyo período de prueba finaliza en un año, **se podrá aplicar esta deducción por creación de empleo incrementada en el ejercicio 2019**, en el caso de que el período impositivo coincida con el año natural.

Respecto al **ejercicio 2020**, **no podrá generarse el derecho a aplicar esta deducción incrementada**, ya que a partir de 1 de enero de 2019 no puede suscribirse este tipo de contratos.

Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

Regulación: Artículo 38 LIS

- **En Canarias se aplica la deducción por creación de empleo para trabajadores por discapacidad del artículo 38 de la LIS** que establece una deducción de 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior a 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, respecto de la plantilla media del año anterior. Si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por ciento, la deducción será de 12.000 euros.

  Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018,** el artículo 94 bis de la Ley 20/1991, establece que los importes establecidos en el artículo 38 de la LIS para esta deducción, **se incrementarán en un 30 por ciento.** De esta forma, en Canarias las deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad de 9.000 y 12.000 euros se elevarán a **11.700 y 15.600 euros**, respectivamente.

- Sobre esta deducción **no se aplicarán los porcentajes incrementados del artículo 94.1 a) de la Ley 20/1991,** en la medida en que el incremento al que se refiere dicha letra solo hace referencia a porcentajes de deducción y esta deducción del artículo 38 de la LIS no contiene porcentajes, sino cuantías monetarias fijas en función de los incrementos de plantilla, al igual que la deducción regulada en el artículo 26 de la derogada Ley 61/1978.

- Sobre esta deducción **sí que resultará de aplicación la mejora en los límites de deducción del artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991,** pues el artículo 26 de la Ley 61/1978, como ya se ha mencionado, contenía una deducción por trabajadores minusválidos en el momento de su derogación.

Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad

Regulación: Artículo 27 bis Ley 19/1994

1. Ámbito de aplicación

- Tienen derecho a aplicar estas deducciones las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con **domicilio fiscal en Canarias** que cumplan determinados **requisitos** respecto del **importe neto de la cifra de negocios** en el período impositivo inmediato anterior y respecto de la **plantilla media** en dicho período.

> En el supuesto de **entidades que formen parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio**, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios y la plantilla media se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al mismo grupo.

- Cuando la **entidad fuere de nueva creación,** el importe neto de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

- La deducción por inversiones en territorios de África Occidental se aplicará en el período impositivo en que la entidad participada o el establecimiento permanente **inicien la actividad económica,** y estará condicionada a un **incremento de la plantilla media en Canarias** del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al **mantenimiento de dicho incremento** durante un plazo de **3 años.**

2. Requisitos e importe de la deducción

Esta deducción **no aplicará los tipos incrementados del artículo 94.1. a) de la Ley 20/1991**. La razón es que, aunque esta deducción se asemeja a la deducción por actividades exportado- ras que recogía el artículo 26 de la Ley 61/1978, cabe recordar que dicha deducción fue derogada como consecuencia de la Decisión C (2006) 444 final, de 22 de marzo de 2006, en la que fue declarada como ayuda de Estado no compatible con el mercado común. En consecuencia, no cabría hablar propiamente de una deducción equivalente a la existente en la Ley 61/1978, debido a que la misma fue declarada contraria al Derecho Comunitario.

Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con **domicilio fiscal en Canarias,** podrán aplicar las **siguientes deducciones:**

1. **Cuando el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas:**

    a. Las entidades podrán deducirse el **15 por ciento** de las inversiones que efectivamente se realicen en la **constitución de filiales o establecimientos permanentes** en el Reino de

Marruecos, en la República Islámica de Mauritania, en la República de Senegal, en la República de Gambia, en la República de Guinea Bissau y en la República de Cabo Verde, **siempre que estas entidades realicen actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión.** La aplicación de la deducción requerirá:

- Que la entidad por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias ostente un **porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial** de, al menos, el **50 por ciento**, y
- Que la **inversión** en dicha entidad participada o establecimiento permanente **se mantenga** durante un plazo de, al menos, **3 años.**

b. Las entidades podrán deducirse el **15 por ciento** sobre importe satisfecho en concepto de **gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual** para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

2. **Cuando el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior no exceda de 50 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 250 personas,** las deducciones indicadas en el apartado a) se aplicarán con un porcentaje del **10 por ciento.**

3. Límites aplicables

- El artículo 27.bis.3 de la Ley 19/1994 establece en su segundo párrafo que a esta deducción **se aplicarán los límites del artículo 39.1 de la LIS.**
- Sobre esta deducción **no se podrá aplicar** en ningún caso los **límites incrementados del artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991.** La razón es que, como ya se ha indicado en el apartado 1.2.2, aunque esta deducción se asemeja a la deducción por actividades exportadoras que recogía el artículo 26 de la Ley 61/1978, cabe recordar que dicha deducción fue derogada como consecuencia de la Decisión C (2006) 444 final, de 22 de marzo de 2006, en la que fue declarada como ayuda de Estado no compatible con el mercado común.

Deducción por adquisición de activos fijos

Deducción por adquisición de activos fijos nuevos

Ámbito de aplicación

La deducción por adquisición de activos fijos nuevos **continúa aplicándose en Canarias** según la normativa vigente para la misma en 1996, es decir, conforme a la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y a las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991 y sus normas de desarrollo.

La razón por la que esta deducción continúa aplicándose a las inversiones realizadas en Canarias por la adquisición de activos fijos nuevos es que la **disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994** establece que, en el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por

Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

La Ley 61/1978, de 27 de diciembre, fue derogada por la **Ley 43/1995**, de 27 de diciembre, que en su **disposición adicional duodécima** regulaba la deducción por adquisición de activos fijos nuevos. Por lo tanto, aunque esta deducción fue suprimida a partir del ejercicio 1997 del régimen general del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, dicha deducción continúa aplicándose en Canarias conforme a la normativa vigente para la misma en 1996.

Requisitos

- Para poder practicar esta deducción será necesario que se realicen **inversiones en Canarias** en **elementos nuevos del inmovilizado material,** excluidos los terrenos**,** afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad. La **base de la deducción** será el **precio de adquisición o coste de producción.**
- Será requisito para el disfrute de la deducción por inversiones que los elementos **permanezcan en funcionamiento en la empresa** del mismo sujeto pasivo durante **5 años**, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en la Ley, que se aplique, fuera inferior.
- Una **misma inversión no** podrá dar lugar a la **aplicación de la deducción en más de una entidad.**
- Se podrán acoger a esta deducción las inversiones realizadasen régimen de **arrendamiento financiero**, a excepción de los edificios.

Porcentajes aplicables

La deducción por adquisición de activos fijos nuevos continúa aplicándose en Canarias conforme al Régimen de deducción vigente en el momento de la supresión del artículo 26 de la Ley 61/1978 con las especialidades introducidas por el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Por lo tanto, el **porcentaje de deducción del 5 por ciento** establecido en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, **podrá incrementarse** de acuerdo con el **artículo 94.1. a) de la Ley 20/1991**. Este artículo indica que los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. En el caso de esta deducción, el porcentaje a aplicar será el 25 por ciento, ya que es el mayor de los dos porcentajes siguientes:

5 % x 1,8 = 9%
5 % + 20 % = **25%**

Límites aplicables

De la misma forma que se incrementan los porcentajes, también **se incrementarán los límites** aplicables a esta deducción de acuerdo con el **artículo 94.1. b) de la Ley 20/1991.**

La deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias está sometida a un **límite individual incrementado del 50 por ciento** de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones (casilla [00582] «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200). Este límite se determina por aplicación de lo dispuesto en el **apartado 7 de la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995 (15 por ciento) y en el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991**, que incrementa el límite en un 80 por ciento al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. En este caso el límite individual incrementado queda fijado en el 50 por ciento, debido a que es el mayor de los dos siguientes:

15% x 1,8 = 27%
15% + 35% = **50%**

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro,** si aplicamos al límite individual general del 15 por ciento lo previsto en el **artículo 94.1.b) Ley 20/1991** que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, **siempre que la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica** de estas islas, **el límite del 15 por ciento se incrementará al 60 por ciento**, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

15% x 2 = 30%
15% + 45% = **60%**

Este límite individual incrementado del 50 por ciento (60 por ciento para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) **se aplica** tanto a la deducción por inversiones en activos fijos nuevos **generada en el propio período impositivo**, como a las **procedentes de períodos impositivos anteriores.**

En cuanto a los **saldos pendientes** de las deducciones por inversiones del artículo 26 de la Ley 61/1978, entre las que se encuentra la deducción por inversiones en activos fijos nuevos, excepto la correspondiente a la creación de empleo, el apartado 4 de la disposición transitoria undécima de la Ley 43/1995 (recogido en el apartado 1 de la disposición transitoria octava del TRLIS), establece que las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, excepto la correspondiente a la creación de empleo, **no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida.**

A estos efectos, en la medida en que la única deducción pendiente de aplicar de períodos impositivos anteriores, por aplicación del artículo 26 de la Ley 61/1978, es la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias, en el caso de que concurran cuantías de esta deducción procedentes de diferentes períodos impositivos resultará de aplicación el límite conjunto del 35 por ciento al que se refiere el apartado 4 de la disposición transitoria undécima de la Ley 43/1995.

Por tanto, el límite conjunto del 35 por ciento de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 94.1. b)**

de la Ley 20/1991 para el caso de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias pendiente de aplicar de períodos impositivos anteriores (excluido el importe de la deducción del periodo objeto de declaración), **se incrementará al 70 por ciento,** ya que es el mayor de los dos siguientes:

35% x 1,8 = 63%
35% + 35% = **70%**

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro,** si aplicamos al límite conjunto general del 35 por ciento lo previsto en el **artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991** que establece que el tope mínimo del 80 por ciento se incrementará al 100 por cien y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales, **cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica** de estas islas, el **límite del 35 por ciento se incrementará al 80 por ciento**, ya que de acuerdo con los siguientes cálculos es el mayor de:

35% x 2 = 70%
35% + 45 % = **80%**

De esta forma, los contribuyentes podrán deducirse en el periodo objeto de la declaración el importe de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias con un **límite individual del 50 por ciento** sobre la cuota íntegra ajustada. Además, por los **saldos pendientes** de esta deducción procedentes de periodos impositivos anteriores (excluido el importe de la deducción del periodo objeto de declaración), se aplicará sobre dicha cuota íntegra ajustada un **límite conjunto del 70 por ciento.**

Supuesto práctico

La entidad «A» con domicilio fiscal en Canarias ha realizado en el ejercicio 2020 inversiones en Canarias que le da derecho a aplicarse la deducción por la adquisición de activos fijos nuevos (DAF). La deducción generada en este ejercicio es de 500 euros.

La deducción por la adquisición de activos fijos nuevos generada por la entidad «A» en ejercicios anteriores pendiente de aplicar y que se va a proceder a aplicar en este ejercicio es:

- Ejercicio 2014: 300 euros
- Ejercicio 2015: 600 euros
- Ejercicio 2016: 900 euros

La cuota íntegra ajustada positiva de la entidad «A» en el ejercicio 2020 (casilla [00582] de la página 14 del modelo 200) es de 8.000 euros.

Esta entidad para aplicarse esta deducción tiene que respetar los límites de 50/70 por ciento. Estos límites se calcularán de la siguiente forma:

- DAF/2014: 300 < 8.000 x 0,5 = 4.000
- DAF/2015: 600 < 8.000 x 0,5 = 4.000

- DAF/2016: 900 < 8.000 x 0,5 = 4.000

Deducción del ejercicio 2020:

- Límite conjunto:

  300 + 600 + 900 = 1.800 < 8.000 x 0,7 = 5.600

- Límite individual:

  DAF/2020: 500 < 8.000 x 0,5 = 4.000

Según los cálculos realizados, esta entidad cumple los límites legales y **podrá aplicar en el ejercicio 2020 la deducción pendiente íntegramente,** así como la deducción generada en este ejercicio.

Conforme a este ejemplo, la entidad «A» deberá trasladar el importe de las cantidades correspondientes a la deducción por adquisición de activos fijos nuevos al **cuadro «Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados»** de la página 16 bis del modelo 200 de la siguiente forma:

Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados
(página 16 bis del modelo 200)

Ejercicios	Deducción pendiente / generada		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en ejercicios futuros	
2014: Activos fijos (Ley 20/1991)	[00883]	300	[00884]	300	[00885]	0
2015: Activos fijos (Ley 20/1991)	[00785]	600	[00789]	600	[00790]	0
2016: Activos fijos (Ley 20/1991)	[01357]	900	[01358]	900	[01359]	0
2020: Activos fijos (Ley 20/1991)	[02332]	500	[02333]	500	[02334]	0

Deducción por adquisición de activos fijos usados

1. Ámbito de aplicación

El **artículo 94.3 de la Ley 20/1991** establece que, además de los elementos que dan derecho a la deducción en el régimen general, las **inversiones** podrán efectuarse igualmente en **elementos de activo fijo usados,** que no hubieran gozado anteriormente de la deducción por inversiones en el resto del territorio nacional, cuando supongan una evidente **mejora tecnológica para la**

empresa, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

2. Requisitos

a. A los efectos previstos en el artículo 94.3 de la Ley 20/1991, el artículo 2 del Real Decreto 241/1992, de 13 de marzo, por el que se desarrolla la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias en lo relativo a los incentivos fiscales a la inversión, establece que darán derecho a la deducción por inversiones, los activos fijos usados que pertenezcan a alguna de las siguientes **categorías:**

- Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Equipos para procesos de información.
- Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa.

b. La adquisición del elemento activo fijo usado ha de suponer una evidente **mejora tecnológica para la empresa**, debiéndose acreditar esta circunstancia, en caso de comprobación o investigación de la situación tributaria del contribuyente, mediante la justificación de que el elemento objeto de la deducción va a producir o ha producido alguno de los siguientes efectos:

- **Disminución del coste de producción unitario** del bien o servicio.
- **Mejora de la calidad** del bien o servicio.

c. El contribuyente deberá **conservar** a disposición de la Administración tributaria **certificación** expedida por el transmitente en la que se haga constar que el elemento objeto de la transmisión **no ha disfrutado anteriormente de la deducción por inversiones** ni del régimen del Fondo de Previsión para Inversiones.

3. Importe y límites aplicables

A la deducción por inversión en elementos de activo fijo usados en Canarias se le aplicará la **misma cuantía y los mismos límites** previstos en el artículo 94 de la Ley 20/1991 para los casos de **deducción por inversión en activos fijos nuevos** (consulte apartados anteriores).

Cuadro resumen de las modalidades de deducción por inversiones en Canarias

Modalidades de deducción	Porcentajes de deducción	Límites
Gastos de investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS)	45/75, 6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60/90 por 100 70/100 por 100 (La Palma, La Gomera y El Hierro a partir de 7/11/2018)
Gastos de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	
Producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS) (1)	54/45 por 100	

Modalidades de deducción	Porcentajes de deducción	Límites
Producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS) (2)	40 por 100	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)	9.000/12.000 euros (persona/año de incremento) 11.700/15.600 euros (a partir de 7/11/2018)	
Inversiones en activos fijos	25 por 100	50/70 por 100 60/80 por 100 (La Palma, La Gomera y El Hierro a partir de 7/11/2018)
Producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	54/45 por 100 50 por 100	12,4 millones de euros
Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994)	15/10 por 100	25/50 por 100

Notas a la tabla:

(1) La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994** establece, **con efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020**, un **límite específico** para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **12,4 millones de euros**, cuando se trate de producciones realizadas en Canarias. (Volver)

(2) La **disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994**, con **efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020,** establece un límite específico para esta deducción, indicando que su importe no podrá ser superior a **12,4 millones de euros,** cuando se trate de gastos realizados en Canarias. Asimismo, esta disposición establece respecto al **importe mínimo de gasto** que fija la **letra a) del artículo 36.2 de la LIS,** que los **gastos** realizados en Canarias de **animación de una producción extranjera** deberán ser **superiores a 200.000 euros**. En relación con la **ejecución de servicios de efectos visuales**, según lo dispuesto en la **letra b) del artículo 36.2 de la LIS**, cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales, los gastos realizados en Canarias **deberán ser inferiores a 1 millón de euros**. (Volver)

Cumplimentación del modelo 200

Deducciones inversión en Canarias con límites incrementados (página 16 bis del modelo 200)

Las entidades que tengan derecho a aplicarse las deducciones por inversiones realizadas en Canarias en los términos recogidos en los apartados anteriores, consignarán su importe en la **casilla [00590] «Deducciones Inversión Canarias»** de la página 14 del modelo 200. El importe consignado en esta casilla será el que resulte de la cumplimentación del **cuadro de desglose** de la **página 16 bis del modelo 200** que se explica a continuación.

En este cuadro se deberá consignar los importes relativos a las deducciones en activos fijos generada en los períodos impositivos 2010 a 2020, y a las deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978 generadas en los períodos impositivos 2001 a 2020, de la forma en que se detalla a continuación:

- La columna **«Límite conjunto»** expresa el porcentaje conjunto que ha de operar sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones (**casilla [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima aplicable en el período impositivo objeto de declaración.

A tener en cuenta:

Las **deducciones por inversiones en activos fijos** que procedan de períodos impositivos anteriores que estén pendientes de aplicación como del período impositivo objeto de declaración, aplicarán un **límite individual del 50 por ciento**, y un **límite conjunto del 70 por ciento.**

Con efectos para **los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro,** el **límite individual** del 50 por ciento se eleva al **60 por ciento**, y el **límite conjunto** del 70 por ciento al **80 por ciento.**

En cuanto a las **deducciones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978**, aplicarán el **límite conjunto del 60 por ciento** sobre la cuota líquida del período impositivo, que **se elevará al 90 por ciento** cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de dicha cuota líquida.

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, en las islas de La Palma, la Gomera y El Hierro,** el **límite conjunto** del 60/90 por ciento, se elevará al **70/100 por ciento,** respectivamente.

- La **columna «Límite año»** señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.

- En la **columna «Deducción pendiente/generada»** se consignará en las casillas correspondientes, los importes de las deducciones por activos fijos y por inversiones recogidas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS en tanto sean equivalentes con el artículo 26 de la Ley 61/1978, tanto de períodos impositivos anteriores como del período impositivo actual, y que están pendientes de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

Las filas **«Activos fijos (Ley 20/1991) 2020(*)»**, **«Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2020(*)»** e **«Inversiones en La Palma, La Gomera y EL Hierro (Ley 20/1991) 2020(*)»**, solo deben cumplimentarse si se trata de deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2020.

- En la **columna «Aplicado en esta liquidación»** se recogerá la parte (o la totalidad en su caso) de los importes consignados en la anterior columna «Deducción generada» relativos a las deducciones por inversiones realizadas en Canarias, que se aplican en la liquidación correspondiente al período objeto de liquidación.

En la **casilla [00590]** se recogerá el total de los importes consignados en la columna «Aplicado en esta

liquidación» que **deberá trasladarse a la casilla [00590] «Deducciones en Canarias»** de la página 14 del modelo 200 referente a la liquidación del Impuesto.

- En la **columna «Pendiente de aplicación en períodos futuros»** se consignará la diferencia positiva entre el importe de las deducciones pendientes al inicio del período impositivo o generadas en dicho período de la columna «Deducción pendiente/generada», y el importe de las deducciones aplicadas en la liquidación del período impositivo objeto de declaración de la columna «Aplicado en esta liquidación». Dicho importe quedara pendiente de aplicar en períodos impositivos futuros, salvo que el período impositivo objeto de declaración sea el último en el que la deducción correspondiente se pueda aplicar, en cuyo caso se perdería el saldo pendiente de deducción.

A tener en cuenta:

Las **cantidades no deducidas se podrán aplicar**, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **15 años inmediatos y sucesivos.**

No obstante, las cantidades correspondientes a la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** prevista en el artículo 35 de la LIS, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **18 años inmediatos y sucesivos.**

- En la **casilla [02287] «2020: Deducción por investigación y desarrollo en Canarias generada en el período impositivo»,** se deberá consignar el importe de la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo generada en el año 2020.
- En la **casilla [02288] «2020: Deducción por innovación tecnológica en Canarias generada en el período impositivo»,** se deberá consignar el importe de la deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica generada en el año 2020.

Deducciones para incentivar determinadas actividades (página 17 del modelo 200)

Las entidades con **domicilio fiscal en Canarias** que tengan derecho a aplicar las **deducciones por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad** del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, y por **creación de empleo** del artículo 37 de la LIS, deberán consignar sus importes en el **cuadro «Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)»**, de la forma en que se detalla para el régimen general en el apartado «Deducciones para incentivar determinadas actividades» del Capítulo 6 de este Manual práctico.

Reserva para inversiones en Canarias

La reserva para inversiones en Canarias (en adelante, RIC) es un **incentivo fiscal** que permite a las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades (excepto las excluidas por el artículo 27 y la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio), la **reducción en la base imponible** de las cantidades que, en relación con sus establecimientos situados en Canarias, **destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones en Canarias** de acuerdo con lo

dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

A tener en cuenta:

A la hora de aplicar esta reducción se debe tener en cuenta las **condiciones especiales** previstas en las **disposiciones adicionales primera a cuarta del Real Decreto-ley 15/2014,** de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

También se deberá tener en cuenta lo dispuesto en **la disposición transitoria única del Real Decreto-ley 15/2014,** en la que se regula el **régimen transitorio** aplicable a las dotaciones de la RIC realizadas antes de 1 de enero de 2015, a las inversiones anticipadas de la RIC efectuadas antes de 1 de enero de 2015 y a la consideración como beneficios no aptos para dotar la RIC a las rentas que se hayan beneficiado de régimen de deducción del artículo 42 del RDLeg. 4/2004.

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículo 27.1 Ley 19/1994

1. **Pueden aplicar la RIC** los siguientes contribuyentes:
    a. Los **contribuyentes del Impuesto** que tengan su **domicilio en Canarias**, o que sin tenerlo, **operen en Canarias mediante establecimiento permanente.**
    b. Las **entidades no residentes en territorio español**, cuando **operen en Canarias mediante establecimiento permanente**, por las rentas obtenidas a través del mismo.
    c. Las entidades que tengan por actividad principal la **prestación de servicios financieros o la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades** en los términos del artículo 18.2 de la LIS, cuando materialicen la dotación en alguna de las inversiones iniciales a las que se refiere el artículo 6 del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio (véase también el artículo 2 de este Reglamento).
2. **No puede acogerse al régimen de la RIC** la parte del beneficio obtenido en actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón, por lo que no se podrá aplicar la reducción sobre esa parte del beneficio (apartado 3 de la disposición adicional undécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio).
3. La aplicación de la RIC queda condicionada al **cumplimiento de las Directrices comunitarias** sobre ayudas estatales a los sectores agrario, forestal, de la pesca y la acuicultura y del transporte (disposiciones adicionales cuarta a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre).
4. **Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018,** se establece que, con efectos desde el 1 de enero de 2015, **la aplicación de la RIC solo cuando se materialice en inversiones que no tengan la consideración de iniciales**, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento establecidos en el Libro II y en el artículo 94 de la Ley 20/1991, en la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, en el artículo 26 y en el Título V de la Ley 19/1994, y en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de

diciembre, así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, estarán sujetas al **límite del 30 por ciento** del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias.

Dotación

Regulación: Artículo 27.2 Ley 19/1994

La reducción se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la RIC hasta el **límite del 90 por ciento** de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

Las **dotaciones a la reserva** para inversiones procedentes de **beneficios de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015,** se regularán por lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.

A estos efectos, se considerarán **beneficios procedentes de establecimientos permanentes en Canarias,** los derivados de las operaciones efectuadas con los medios personales y materiales afectos al mismo que cierren un ciclo mercantil que determine resultados económicos, así como los derivados de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, siempre que, en este último caso, se trate de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias o activos intangibles que hayan generado rentas al menos un año dentro de los tres anteriores a la fecha de transmisión.

Tendrán la consideración de beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal.

No tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que derive de los valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de otras entidades, así como la cesión a terceros de capitales propios, excepto que se trate de entidades que presten servicios financieros.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, **no tendrá la consideración de beneficio no distribuido**, el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones dotada con beneficios de períodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007.

En caso de **elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de 1 de enero de 2007**, se considerará beneficio no distribuido la parte proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.

Las **asignaciones a reservas** se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detraído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

Requisitos

Regulación: Artículo 27.3 y 4 Ley 19/1994.

1. La reserva para inversiones deberá **figurar en los balances** con **absoluta separación y título apropiado** y **será indisponible** en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.

2. Las cantidades destinadas a la RIC deberán **materializarse en el plazo máximo de tres años,** contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de **alguna de las siguientes inversiones** que, a modo de resumen, se detallan a continuación:

   Novedad:

   Con efectos desde el 30 diciembre de 2020, la disposición final segunda del Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, introduciendo una nueva disposición transitoria octava en dicha Ley, que establece que el **plazo máximo de tres años** al que se hace referencia en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994 y que se menciona en el punto 2 anterior, **será de cuatro años** para las **cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias dotada**, en los términos señalados en su normativa reguladora, **con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016.**

   a. **Artículo 27.4 A)**

      Inversiones iniciales que consistan en la **adquisición de elementos patrimoniales nuevos del inmovilizado material o intangible** como consecuencia de:

      - La creación de un establecimiento.
      - La ampliación de un establecimiento.
      - La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.
      - La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

      Igualmente, **se considerarán iniciales** las **inversiones en suelo,** edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen de la reserva y se afecte:

      - A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.

      - Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

      - A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.

- A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.
- A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, **se considerarán obras de rehabilitación** las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, no se podrá materializar** la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

b. **Artículo 27.4 B)**

La **creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A**, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión, con los requisitos desarrollados en este precepto.

c. **Artículo 27.4 B) bis**

La **creación de puestos de trabajo efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial** por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B anterior, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el período impositivo.

d. **Artículo 27.4 C)**

La adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

Tratándose de **suelo**, edificado o no, este debe afectarse a las condiciones a las que se ha hecho referencia anteriormente en el artículo 27.4 A) de la Ley 19/1994.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán **obras de rehabilitación** las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

Con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, no se podrá materializar** la reserva para inversiones en Canarias en la rehabilitación o reforma de inmuebles

destinados a viviendas con fines turísticos.

e. **Artículo 27.4 D)**

La suscripción de:

- **Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades** como consecuencia de su **constitución o ampliación de capital** que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los requisitos desarrollados en este precepto legal.
- **Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria** como consecuencia de su **constitución o ampliación de capital,** siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el guion anterior de esta letra D y los previstos en el Capítulo I del Título V de la Ley 19/1994, siempre que reúnan las condiciones desarrolladas en este precepto legal.
- **Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras** siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.
- **Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias**, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
- **Títulos valores emitidos por organismos públicos** que procedan a la **construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público** para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el **límite del 50 por ciento** de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
- **Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público** para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el **límite del 50 por ciento** de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

3. **Los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados**

o ser recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario.

4. **Se entenderá producida la materialización,** incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos **entren en funcionamiento.**

5. Los elementos patrimoniales en que se haya materializado la reserva para inversiones a que se refieren las letras A y C del artículo 27.4 de la Ley 19/1994, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D de ese mismo apartado, **deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del adquirente durante cinco años como mínimo,** sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. **Cuando su permanencia fuera inferior a dicho período,** no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance, que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción prevista en este artículo y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. En el caso de la **adquisición de suelo**, el plazo será de **diez años.**

   En los casos de **pérdida del elemento patrimonial** se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

   Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de **arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado** podrán disfrutar del régimen de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18.2 de la LIS, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando concurran las circunstancias previstas en el artículo 27.2 de la Ley del IRPF.

   En los supuestos de **arrendamiento de bienes inmuebles,** además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, el contribuyente deberá tener la consideración de empresa turística de acuerdo con lo previsto en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, tratarse del arrendamiento de viviendas protegidas por la sociedad promotora, de bienes inmuebles afectos al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, o de zonas comerciales situadas en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril.

6. **Las inversiones en que se materialice la reserva se podrán financiar mediante los contratos de arrendamiento financiero**, en cuyo caso la reducción en la base imponible quedará condicionada al ejercicio efectivo de la opción de compra.

Inversiones anticipadas

Regulación: Artículo 27.11 Ley 19/1994

Según se establece en el primer párrafo del artículo 27.11 de la Ley 19/1994, los contribuyentes podrán llevar a cabo **inversiones anticipadas,** que se considerarán como materialización de la RIC que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

Estas dotaciones deberán realizarse con cargo a beneficios hasta el 31 de diciembre de 2021.

Novedad:

Con efectos desde el 30 de diciembre de 2020, la disposición final segunda del Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, introduciendo una nueva disposición transitoria octava en dicha Ley, que establece que el **plazo** al que se hace referencia en el **primer párrafo del artículo 27.11 de la Ley 19/1994**, será de **cuatro años para las inversiones anticipadas materializadas en 2017**.

En el período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas deberá comunicarse la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades (consulte el apartado «Documentación que debe presentarse antes de la declaración» del Capítulo 1 de este Manual Práctico).

Las **inversiones anticipadas realizadas en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2015** se considerarán materialización de la reserva para inversiones de beneficios obtenidos en otro período impositivo posterior iniciado igualmente antes de dicha fecha, y se regularán por lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.

Incompatibilidades

La **aplicación de la RIC es incompatible**, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, y con la deducción por inversiones en Canarias regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Si se trata de activos usados y de suelo, con efectos para los **períodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018,** estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. No obstante, se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

Pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS

Regulación: Disposición adicional quinta LIS

Podrá reducirse de la base imponible el importe de la RIC, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los 3, 9 u 11 primeros meses del período impositivo y con el **límite máximo del 90 por ciento** de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que resulten procedentes.

Incumplimiento

Regulación: Artículo 27.16 Ley 19/1994

En los casos en que el contribuyente **disponga** de la reserva para inversiones **con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión** o para **inversiones diferentes a las admitidas** en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, o incumpla cualquier otro de los requisitos establecidos en dicho artículo 27, salvo los contenidos en sus apartados 3 y 13, deberá **integrar en la base imponible del Impuesto** sobre Sociedades del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, la cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de la base imponible.

En estos casos, **se liquidarán intereses de demora** en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en su normativa de desarrollo.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Casilla 00029 Régimen especial Canarias**

  Marcarán esta casilla las entidades que cumplimenten cualquiera de los apartados del modelo 200 que se detallan a continuación relativos a la reserva por inversiones en Canarias del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

- **Casilla 00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)**

  Deberán marcar esta casilla las entidades que realicen inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva de Canarias, y que deban comunicar conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades su materialización y sistema de financiación en los términos establecidos en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

  Las entidades que marquen esta casilla, deberán marcar también la **casilla [00029] «Régimen especial Canarias».**

Ajustes extracontables (página 13 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el incentivo fiscal de la RIC deberán realizar los siguientes ajustes extracontables en las **casillas [00403] y [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»:**

- En la **casilla [00404]** consignarán, como disminución al resultado contable, el importe de las dotaciones a la RIC con arreglo al límite y demás condiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994. Este importe es el correspondiente en todo caso a las dotaciones efectuadas con cargo a beneficios de períodos impositivos iniciados dentro del año 2020, ya estén afectas a inversiones no anticipadas o a inversiones anticipadas si estas últimas se han realizado dentro del año 2020.
- En la **casilla [00403]** consignarán como aumento al resultado contable, las cantidades destinadas en su día a la RIC que dieron lugar a la reducción de la base imponible y que por haberse dispuesto de la reserva con anterioridad al plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las admitidas, así como por producirse el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en la normativa reguladora, deban integrarse en la base imponible del ejercicio objeto de declaración.

En el supuesto de **sociedades cooperativas**, deberá trasladarse a las **casillas [C10] de resultados cooperativos y [E10] de resultados extracooperativos de la página 22 del modelo 200,** el importe reflejado en las casillas [00403] o [00404], con signo positivo o negativo, respectivamente, y en caso de tener contenido ambas casillas, se trasladará la diferencia entre ambas, indicando signo positivo o negativo, según la casilla [00403] sea mayor o menor (en términos absolutos) que la casilla [00404] (consulte el Capítulo 11 en relación al Régimen fiscal de las cooperativas).

Cumplimentación del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» (página 22 del modelo 200)

Las entidades que hayan aplicado la RIC en cualquier período impositivo iniciado dentro de los años 2016 a 2020 inclusive, deberán cumplimentar este cuadro de la forma en que se indica a continuación:

Cuadro RIC:

- En la columna **«Pendiente de materializar RIC a principio de período»** se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible de los ejercicios 2016 a 2019, por la reserva para inversiones en Canarias que a principio del período aún no se han materializado en ninguna de las inversiones a que se refieren las letras A, B, B bis, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- Las columnas **«Aplicado/materializado en esta liquidación»** se cumplimentarán:
    - En la columna **«Inversiones previstas letras A y B art. 27.4 Ley 19/1994»**, deberá consignarse el importe de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible de los ejercicios anteriores desde 2016 (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes), que se hayan materializado en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras A y B del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
    - En la columna **«Inversiones previstas letras B bis, C y D art. 27.4 Ley 19/1994»,** deberá consignarse el importe de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible de

los ejercicios anteriores desde (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes), que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras B bis, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- En la columna **«Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liquidación»** deberá consignarse el importe de aquellas inversiones realizadas en los períodos anteriores o en este mismo período que se consideran materialización anticipada de la RIC en este ejercicio.

- En la columna **«Pendiente de materializar RIC al final de período »** deberá consignarse el importe de las cantidades que redujeron la base imponible correspondiente a los ejercicios 2016 a 2020 (dotadas contablemente en los ejercicios siguientes con cargo a los beneficios de dichos ejercicios), que aún no se han materializado en cualquiera de las inversiones a que se refieren las letras A, B, B bis, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994 y que, por tanto, quedan pendientes de materializar en los ejercicios siguientes. Según lo dispuesto en el artículo 27.4 Ley 19/1994 las cantidades destinadas a la RIC deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma. Este plazo máximo de tres años se amplia a cuatro años para las cantidades destinadas a la RIC dotada con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016.

- En la **casilla [00927]** de la fila **«Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020»**, se deberá consignar la cantidad en la que se redujo la base imponible en el periodo impositivo objeto de declaración por haber realizado la dotación a la reserva para inversiones en Canarias (dotada contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios de dicho ejercicio), con arreglo al límite y demás condiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994.

  El importe que se consigne en esta casilla [00927] deberá coincidir con el ajuste negativo de la casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 13 del modelo 200.

  Recuerde:

  Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que **practiquen la reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias**, estarán **obligados a presentar** dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, la **declaración informativa** aprobada por la Orden HAP/296/2016. de 2 de marzo, por la que se aprueba el modelo 282 «Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea».

Cuadro inversiones anticipadas:

- En la columna **«Pendiente de dotar RIC a principio de período»** se consignarán las inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC que se hubieran realizado en los ejercicios 2017 a 2019, respecto de las que, a principio de período, todavía no se ha dotado la RIC, y se hará con cargo a beneficio de ejercicios siguientes.

- En la columna **«Inversiones previstas letras A y B art. 27.4 Ley 19/1994»**, se consignará el importe de las inversiones anticipadas realizadas en el ejercicio 2020 pendiente de futuras dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias (incluso en el supuesto de que estas

últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2020). La inversión anticipada es la que se realiza con carácter previo a la obtención del beneficio con cargo al cual se dotará la RIC, con independencia de que la primera dotación de la RIC se haga con cargo a beneficios del año en que se invirtió o que la dotación de ese año cubra o no el total de la inversión anticipada. En esta casilla se consignarán las inversiones que se hayan efectuado durante 2020 en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras A y B del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- En la columna **«Inversiones previstas letras B bis, C y D art. 27.4 Ley 19/1994»**, deberá consignarse el importe de las inversiones anticipadas realizadas en el ejercicio 2020 pendiente de futuras dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2020). La inversión anticipada es la que se realiza con carácter previo a la obtención del beneficio con cargo al cual se dotará la RIC, con independencia de que la primera dotación de la RIC se haga con cargo a beneficios del año en que se invirtió o que la dotación de ese año cubra o no el total de la inversión anticipada. En esta casilla se consignarán las inversiones que se hayan efectuado durante 2020 en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras B bis, C y D, del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- En la columna **«Pendiente de dotar RIC al final de período»** deberá consignarse el importe de las inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC que se hubieran realizado en los ejercicios 2017 a 2020 que, a fin de período, todavía están pendientes de dotar la RIC con cargo a beneficio de ejercicios siguientes. Si bien estas dotaciones deberán realizarse con cargo a beneficios **hasta el 31 de diciembre de 2020**. (En virtud de la modificación introducida en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994 por la disposición final primera del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria, apartado uno, **este plazo se amplía hasta el 31 de diciembre de 2021**).

Recuerde:

En el período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas deberá comunicarse la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades (consulte el apartado «Documentación que debe presentarse con la declaración» del Capítulo 1 de este Manual Práctico).

Supuestos prácticos RIC

Ejemplo 1

En el período impositivo iniciado el 1 de enero de 2019 la sociedad «A», con domicilio en Canarias, realiza con cargo a los beneficios del ejercicio 2019, una dotación a la RIC por importe de 1.000 euros. En este mismo período, dicha sociedad tiene unos beneficios que no son objeto de distribución de 1.000.000 de euros.

En el ejercicio 2020 adquiere por 1.000 euros un inmovilizado material que contribuye a mejorar el medio ambiente en el territorio canario. En este mismo período, dicha sociedad tiene unos beneficios que no son objeto de distribución de 1.000.000 de euros.

Al igual que en el ejercicio 2019, en el ejercicio 2020 la sociedad A tiene unos beneficios que no

son objeto de distribución de 1.000.000 de euros.

En este supuesto, la reducción que la sociedad «A» podrá aplicarse en su base imponible tendrá como límite el 90 por ciento de la parte del beneficio obtenido que no es objeto de distribución:

Límite: 90% x 1.000.000 euros = 900.000 €.

Ejercicio 2019:

Nota: Este ejemplo parte del supuesto de que en el ejercicio 2019 ya existía el cuadro relativo a Inversiones anticipadas.

La sociedad «A» realiza con cargo a los beneficios del ejercicio 2019 una dotación a la RIC por importe de 1.000 euros (puede realizarla porque cumple con el límite, ya que 1.000 euros < 900.000 euros), por lo que **deberá consignar un importe de 1.000 euros en la fila «Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **deberá cumplimentar** en la página 13 del modelo 200, **la casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) **por importe de 1.000 euros**, ya que es el valor de la reducción de la base imponible del ejercicio 2019 que se realiza por razón de la dotación a la RIC.

Si bien, queda **pendiente de materializar en períodos posteriores un importe de 1.000 euros**. Por esta razón, la sociedad «A» deberá cumplimentar, en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200, la columna **«Pendiente de materializar RIC en periodos futuros»,** en la fila correspondiente a la RIC 2019 por importe de **1.000 euros**.

Conforme a lo anterior, la sociedad «A» deberá cumplimentar el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2020, de la siguiente forma:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	1.000

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (página 22 del modelo 200)

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación			Pendiente de materializar RIC al final de período
		Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqúidación	
RIC 2019	---	---	---	---	1.000

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019	
[00927]	1.000

Ejercicio 2020:

La sociedad «A» no realiza en este ejercicio dotación a la RIC, por lo que **no deberá cumplimentar la fila «Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **no deberá cumplimentar la casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) de la página 13 del modelo 200, ya que no se reducirá la base imponible del ejercicio 2020 por razón de la dotación a la RIC.

Téngase en cuenta que la inversión que realiza la sociedad B en el ejercicio 2020 no se considera una inversión anticipada, ya que, aunque en 2020 no se dote RIC, la inversión de este ejercicio es una materialización de la dotación de la reserva que se hizo en 2019.

Al principio del ejercicio 2020 quedan por materializar 1.000 euros de la dotación a la RIC con cargo a beneficios de 2019 realizada en el ejercicio 2019, por lo que la sociedad «A» deberá consignar en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) la columna **«Pendiente de materializar RIC a principio de periodo»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2019**, el importe de **1.000 euros.**

El importe invertido en el período 2020 es de 1.000 euros, por lo que la sociedad «A» deberá cumplimentar el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) consignando en la columna **«Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2019**, el importe de la materialización, es decir, **1.000 euros**. En el ejercicio 2020, **se materializa el importe total de la dotación realizada durante el 2019**, por lo que no queda nada pendiente de materializar para ejercicios futuros. Por este motivo, la sociedad «A» **no deberá cumplimentar la columna «Pendiente de materializar RIC a fin de período».**

De esta forma, el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2020, se cumplimentarán de la siguiente forma:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	0

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (página 22 del modelo 200)

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación			Pendiente de materializar RIC al final de período
		Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqúidación	
RIC 2019	1.000	---	1.000	---	0

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020	
[00927]	0

Ejemplo 2

En el período impositivo iniciado el 1 de enero de 2019 la sociedad «B», con domicilio en Canarias, adquiere por 1.000 euros un inmovilizado material que contribuye a mejorar el medio ambiente en el territorio canario.

La sociedad «B» no realiza en el ejercicio 2019 ninguna dotación a la RIC.

En 2020, no realiza ninguna inversión en la que pueda materializarse la RIC, si bien, con cargo a los beneficios de 2020, la sociedad «B» contabiliza en 2021 una dotación a la RIC por importe de 1.000 euros.

Tanto en el ejercicio 2019 como en el 2020, la sociedad «B» tiene unos beneficios que no son objeto de distribución de 1.000.000 de euros.

Tanto en el ejercicio 2019 como en el 2020, la reducción que la sociedad «B» podrá aplicarse en su base imponible tendrá como límite el 90 por ciento de la parte del beneficio obtenido que no es objeto de distribución:

Límite: 90% x 1.000.000 euros = 900.000 €.

Ejercicio 2019:

Nota: Este ejemplo parte del supuesto de que en el ejercicio 2019 ya existía el cuadro relativo a Inversiones anticipadas.

La sociedad «B» no realiza en este ejercicio dotación a la RIC, por lo que **no tendrá que cumplimentar la fila «Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **no deberá cumplimentar la casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) de la página 13 del modelo 200, ya que no se reducirá la base imponible del ejercicio 2019 por razón de la dotación a la RIC.

El importe invertido de forma anticipada en el ejercicio 2019 es de 1.000 euros, por lo que queda **pendiente de dotar la RIC** con cargo a beneficios obtenidos **hasta el 31 de diciembre de 2021** por este importe. En este caso, la sociedad ;«B» tendrá que **cumplimentar** el **cuadro relativo a Inversiones anticipadas**, en concreto deberá cumplimentarse de la **fila Inversiones anticipadas 2019**, la casilla correspondiente a la columna **«Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994»** por importe de **1.000 euros**, así como, de esa misma fila la casilla **«Pendiente de dotar RIC al final de período»** por valor de **1.000 euros.** Además, **en el ejercicio 2019 deberá comunicar la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades.**

De esta forma, el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2019, se cumplimentarán de la siguiente forma:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	0

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (página 22 del modelo 200)

Inversiones anticipadas	Pendiente de dotar RIC a principio de período	Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de dotar RIC al final de período
Inversiones anticipadas 2019	---	---	1.000	1.000

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019	
[00927]	0

Ejercicio 2020:

La sociedad «B» realiza con cargo a los beneficios de este ejercicio una dotación a la RIC por importe de 1.000 euros (puede realizarla porque cumple con el límite, ya que 1.000 euros < 900.000 euros), por lo que **deberá consignar un importe de 1.000 euros en la fila «Importe de la dotación RIC Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **deberá cumplimentar** en la página 13 del modelo 200, la **casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) por importe de **1.000 euros**, ya que es el valor de la reducción de la base imponible del ejercicio 2020 que se realiza por razón de la dotación a la RIC.

En el ejercicio 2020 la sociedad «B» **no realiza ninguna inversión**, pero **se considerará materializada** en este ejercicio 2020 **la inversión realizada en 2019**. Por tanto, dicha sociedad deberá cumplimentar en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) la columna **«Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liquidación»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2020**, por el importe que se considera materializado en 2020 por haberse dotado la RIC, es decir, **1.000 euros.**

La Sociedad «B» también **deberá cumplimentar el cuadro relativo a las Inversiones anticipadas.** Al inicio del ejercicio 2020 está pendiente de dotar la RIC por importe de 1.000 euros, debido a la inversión anticipada que se realizó en el ejercicio 2019. Por esta razón, la sociedad «B» deberá cumplimentar la columna **«Pendiente de dotar RIC a principio de período»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2019** por importe de **1.000 euros**. El importe invertido en 2019 fue de 1.000 euros y la dotación a la RIC en 2020 ha sido de 1.000 euros, por lo que **al final del ejercicio 2020 no queda pendiente de dotar RIC** por ningún importe. Por esta razón, la sociedad «B» **no deberá cumplimentar la columna «Pendiente de dotar RIC al final de período»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2019.**

De esta forma, el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2020, se cumplimentarán de la siguiente forma:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	1.000

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (página 22 del modelo 200)

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación: Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqúidación	Pendiente de materializar RIC al final de período
RIC 2019	---	---	---	---	---
RIC 2020	---	---	---	1.000	---

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020	
[00927]	1.000

Inversiones anticipadas	Pendiente de dotar RIC a principio de período	Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de dotar RIC al final de período
Inversiones anticipadas 2019	1.000	---	---	0
Inversiones anticipadas 2020	---	---	---	---

Ejemplo 3

En el período impositivo iniciado el 1 de enero de 2018 la sociedad «C», con domicilio en Canarias, adquiere por 1.000 euros un inmovilizado material que contribuye a mejorar el medio ambiente en el territorio canario.

La sociedad «C» realiza con cargo a los beneficios del ejercicio 2018 una dotación a la RIC por importe de 200 euros.

En el ejercicio 2019, la sociedad «C» no realiza ninguna inversión en la que pueda materializarse la RIC, si bien, con cargo a los beneficios de este ejercicio, dicha sociedad realiza una dotación a la RIC por importe de 600 euros.

En el ejercicio 2020, la sociedad «C» no realiza ninguna inversión en la que pueda materializarse la RIC, si bien, con cargo a los beneficios de este ejercicio, dicha sociedad

realiza una dotación a la RIC por importe de 800 euros.

Tanto en el ejercicio 2018 como en los ejercicios 2019 y 2020, la sociedad «C» tiene unos beneficios que no son objeto de distribución de 1.000.000 euros.

Tanto en ejercicio 2018 como en los ejercicios 2019 y 2020, la reducción que la sociedad «C» podrá aplicarse en su base imponible tendrá como límite el 90 por ciento de la parte del beneficio obtenido que no es objeto de distribución:

Límite: 90% x 1.000.000 euros = 900.000 €.

Ejercicio 2018:

Nota: Este ejemplo parte del supuesto de que en el ejercicio 2018 ya existía el cuadro relativo a Inversiones anticipadas.

La sociedad «C» realizó con cargo a los beneficios de este ejercicio, una dotación a la RIC por importe de 200 euros (puede realizarla porque cumple con el límite, ya que 200 euros < 900.000 euros), por lo que **deberá consignar un importe de 200 euros en la fila «Importe de la dotación RIC 2018»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **deberá cumplimentar** en la página 13 del modelo 200, la **casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) por importe **200 euros**, ya que es el valor de la reducción de la base imponible del ejercicio 2018 que se realizó por razón de la dotación a la RIC.

En 2018 la sociedad «C» deberá cumplimentar en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) la columna **«Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liquidación»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2018**, período en el que se realizó la inversión, por el **importe que se considera materializado en 2018 por haberse dotado la RIC,** es decir, **200 euros.**

El importe invertido de forma anticipada en el ejercicio 2018 es de 1.000 euros, como se ha dotado RIC en 2018 por importe de 200 euros, **queda pendiente de dotar la RIC con cargo a los beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2020 por importe de 800 euros.** En este caso, la sociedad «C» **deberá cumplimentar el cuadro relativo a Inversiones anticipadas** de la página 22 del Modelo 200, en concreto, tendrá que cumplimentar la casilla **«Inversiones anticipadas 2018»** de la columna **«Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994»,** por importe de **1.000 euros**, así como la columna **«Pendiente de dotar RIC al final del período»** en la fila relativa a **«Inversiones anticipadas 2018»"** por importe de **800 euros**. Además, en el ejercicio 2018, **deberá comunicar la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades.**

De esta forma, el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondientes al ejercicio 2018, se cumplimentarán de la siguiente manera:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	200

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación			Pendiente de materializar RIC al final de período
		Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqüidación	
RIC 2018	---	---	---	200	---

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2018	
[00927]	200

Inversiones anticipadas	Pendiente de dotar RIC a principio de período	Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de dotar RIC al final de período
Inversiones anticipadas 2018	---	---	1.000	800

Ejercicio 2019:

Nota: Este ejemplo parte del supuesto de que en el ejercicio 2019 ya existía el cuadro relativo a Inversiones anticipadas.

La sociedad «C» realiza con cargo a los beneficios de este ejercicio una dotación a la RIC por importe de 600 euros (puede realizarla porque cumple con el límite, ya que 600 euros < 900.000 euros), por lo que **deberá consignar un importe de 600 euros en la fila «Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **deberá cumplimentar** en la página 13 del modelo 200, la **casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) por importe de **600 euros**, ya que es el valor de la reducción de la base imponible del ejercicio 2019 que se realizó por razón de la dotación a la RIC.

En el ejercicio 2019 la sociedad «C» **no realiza ninguna inversión**, pero **se considerará**

materializada en este ejercicio 2019 parte de la inversión realizada en 2018. Por tanto, dicha sociedad deberá cumplimentar en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) la columna **«Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liquidación»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2019**, por el importe que se considera materializado en 2019 por haberse dotado la RIC, es decir, **600 euros.**

Al inicio del ejercicio 2019 está pendiente de dotar la RIC por importe de 800 euros, debido a la inversión anticipada que se realizó en el ejercicio 2018. Por esta razón, la sociedad «C» deberá cumplimentar en el cuadro relativo a Inversiones anticipadas la columna **«Pendiente de dotar RIC a principio de período»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2018** por importe de **800 euros**. El importe invertido anticipadamente en el ejercicio 2018 fue de 1.000 euros y la dotación a la RIC en el ejercicio 2018 fue de 200 euros, en 2019 es de 600 euros, por lo que **a finales del ejercicio 2019, queda pendiente de dotar RIC por importe de 200 euros.**

De esta forma, el ajuste de la página 13 y el cuadro de la página 22 del modelo 200 correspondientes al ejercicio 2019, se cumplimentarán de la siguiente manera:

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	600

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación			Pendiente de materializar RIC al final de período
		Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqúidación	
RIC 2018	---	---	---	---	---
RIC 2019	---	---	---	600	---

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2019	
[00927]	600

Inversiones anticipadas	Pendiente de dotar RIC a principio de período	Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de dotar RIC al final de período
Inversiones anticipadas 2018	800	---	---	200
Inversiones anticipadas 2019	---	---	---	---

Ejercicio 2020:

La sociedad «C» realizará con cargo a los beneficios de este ejercicio una dotación a la RIC por importe de 800 euros (puede realizarla porque cumple con el límite, ya que 800 euros < 900.000 euros), por lo que **deberá consignar un importe de 800 euros en la fila «Importe de la dotación RIC 2020»** del cuadro «Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)» de la página 22 del modelo 200.

Además, **deberá cumplimentar** en la página 13 del modelo 200, la **casilla [00404] «Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)»** (ajuste negativo) por importe **800 euros**, ya que es el valor de la reducción de la base imponible del ejercicio 2020 que se realizó por razón de la dotación a la RIC.

En el ejercicio 2020 la sociedad «C» **no realiza ninguna inversión**, pero **se considerará materializada en este ejercicio 2020 parte de la inversión realizada en 2018.** Por tanto, dicha sociedad deberá cumplimentar en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200 relativo al Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) la columna **«Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liquidación»,** en la fila correspondiente a la **RIC 2020**, por el importe que se considera materializado en 2020 por haberse dotado la RIC, es decir, **200 euros.**

En cuanto al **cuadro relativo a Inversiones anticipadas**, al inicio del ejercicio 2020 está **pendiente de dotar la RIC por importe de 200 euros, debido a la inversión anticipada que se realizó en el ejercicio 2018**. Por esta razón, la sociedad «C» deberá cumplimentar la columna **«Pendiente de dotar RIC a principio de período»**, en la fila correspondiente a la **RIC 2018** por importe de **200 euros**.

El importe invertido en 2018 fue de 1.000 euros y la dotación a la RIC en 2018 fue de 200 euros, en 2019 de 600 euros y en 2020 de 800 euros, por lo que, en el cuadro relativo a Inversiones anticipadas **no queda pendiente de dotar RIC** por ningún importe, a fin de ejercicio 2020. Por esta razón, la sociedad «C» **no deberá cumplimentar la casilla «Pendiente de dotar RIC al final de período»,** en la fila correspondiente a la RIC 2018.

Si bien en el ejercicio 2020, **se dotará una reserva total de 800 euros**, de la que **200 euros se corresponden con la materialización de inversiones anticipadas realizadas en el ejercicio 2018**, por lo que **quedaría pendiente de materializar en períodos posteriores un importe de 600 euros.** Por esta razón, la sociedad «C» deberá cumplimentar, en el primer cuadro de la página 22 del Modelo 200, la columna **«Pendiente de materializar RIC al final de**

período», en la fila correspondiente a la RIC 2020 por importe de **600 euros.**

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta P y G (página 13 del modelo 200)				
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[00403]	---	[00404]	800

RIC	Pendiente de materializar RIC a principio de período	Aplicado / materializado en esta liquidación			Pendiente de materializar RIC al final de período
		Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones anticipadas consideradas materialización de la RIC en esta liqúidación	
RIC 2018	---	---	---	---	---
RIC 2019	---	---	---	---	---
RIC 2020	---	---	---	200	600

Importe de la dotación RIC con cargo a beneficios de 2020	
[00927]	800

Inversiones anticipadas	Pendiente de dotar RIC a principio de período	Inversiones previstas letras A y B, art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras B bis, C y D, art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de dotar RIC al final de período
Inversiones anticipadas 2018	200	---	---	0
Inversiones anticipadas 2019	---	---	---	---
Inversiones anticipadas 2020	---	---	---	---

Bonificaciones de la cuota íntegra

Bonificación por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

Regulación: Artículo 26 Ley 19/1994

Las entidades que tengan derecho a aplicar sobre la cuota íntegra la bonificación sobre los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, **marcarán en primer lugar la casilla [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

A continuación, deberán consignar el **importe de la bonificación** en **la casilla [00563] «Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, teniendo en cuenta lo siguiente:

- **Porcentaje de bonificación:** 50 por ciento, sin perjuicio de los límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar.

  > **Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 7 de noviembre de 2018,** la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de noviembre, establece que con efectos desde el 1 de enero de 2015, la aplicación de esta bonificación, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento (Libro II y artículo 94 de la Ley 20/1991, Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, artículo 27 y Título V de la Ley 19/1994, y disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre), así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, estarán sujetas al **límite del 30 por ciento** del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias.

- **Entidades que pueden aplicar la bonificación:** Entidades domiciliadas en Canarias o domiciliadas en otros territorios que se dediquen a la producción de los bienes a los que afecta la bonificación en el archipiélago canario, mediante sucursal o establecimiento permanente.

- **Rendimientos bonificados:** Rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos por la propia entidad en Canarias, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.

  Para los períodos impositivos iniciados a partir de 7 de noviembre de 2018, a los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, formarán parte de los mismos:

  - Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

  - Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

- **Cuota íntegra bonificada:** La cuota íntegra bonificada es la que proporcionalmente

corresponde a la parte de la base imponible que derive de la renta bonificada.

> En el caso de que de existan ajustes extracontables o compensación de bases imponibles negativas, éstos influirán en el importe de la bonificación.

- **Esta bonificación se aplicará** siempre que no esté excluida de su aplicación por incompatibilidad con la percepción de algunas ayudas del Estado o condicionada a lo dispuesto en las directrices comunitarias correspondientes, o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas de Estado percibidas y declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común (consulte la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio, las disposiciones adicionales tercera a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre).

- **Esta bonificación no se aplicará** a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

> **A tener en cuenta:**
>
> **Esta deducción es compatible con la reserva para inversiones en Canarias**(artículo 27 de la Ley 19/1994). La cuota correspondiente a los rendimientos que dan derecho a la bonificación será la que corresponda a la parte de cuota íntegra determinada a partir de la parte de base imponible procedente de aquéllos, de manera que **si se hubiese dotado la reserva para inversiones en Canarias, se entenderá por cuota correspondiente** la que se determine considerando la parte de base imponible una vez minorada en la proporción del importe de la reducción debida a la dotación a la reserva para inversiones en Canarias proveniente de los referidos rendimientos.

Bonificaciones aplicables a las empresas navieras en Canarias

Las entidades que apliquen estas bonificaciones **marcarán en primer lugar, la casilla [00029] «Régimen especial Canarias»** de la página 1 del modelo 200.

A continuación, en la **casilla [00581] «Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)»** de la página 14 del modelo 200, la entidad declarante consignará la **suma de las bonificaciones en la cuota** a las que en su caso, tenga derecho, entre las bonificaciones **reguladas en el artículo 76 de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, siempre que no esté excluida su aplicación por incompatibilidad con la percepción de algunas ayudas del Estado o condicionada por las directrices comunitarias correspondientes o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas del Estado percibidas y declaradas legales e incompatibles con el mercado común (consulte la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio, las disposiciones adicionales tercera a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre).

Bonificación del artículo 76.1 de la Ley 19/1994

Se aplicará esta bonificación en los siguientes términos:

- **Porcentaje de bonificación:** 90 por ciento.
- **Entidades a las que se aplica:** Las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, en tanto estos buques no puedan inscribirse en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- **Rentas bonificadas:** La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda en la explotación desarrollada por empresas navieras relativa a los servicios regulares a que se refiere el párrafo anterior.

Bonificación del artículo 76.2 de la Ley 19/1994

- **Porcentaje de bonificación**: 90 por ciento.
- **Entidades a las que se aplica:** Empresas navieras que cuenten con buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- **Rentas bonificadas:** La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda de la explotación desarrollada por los buques inscritos en dicho Registro Especial.

A tener en cuenta:

Las bonificaciones del artículo 76 de la Ley 19/1994 son incompatibles con las que se aplican a las entidades ZEC (Zona Especial Canaria), ya que estas últimas tributan por su régimen especial.

Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)

Creación y vigencia de la ZEC

Regulación: Artículos 28 y 29 Ley 19/1994

- **Creación:**

  La ZEC se crea con la finalidad de **promover** la **creación de empleo de calidad**, el **desarrollo económico y social** del archipiélago y la **diversificación de su estructura productiva**, presidida por el **principio de estanqueidad geográfica.**

- **Vigencia:**

  La **vigencia de la ZEC** tiene como límite el 31 de diciembre del año 2026, prorrogable previa autorización de la Comisión Europea.

No obstante, la autorización de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2021.

El **mantenimiento de la Zona Especial Canaria** estará condicionado en todo caso al resultado de las **revisiones periódicas** que deba realizar la **Comisión Europea.**

Ámbito de aplicación

Regulación: Artículos 30, 31 y 41 Ley 19/1994

1. El **ámbito geográfico** de la ZEC se extenderá a todo el territorio de las Islas Canarias.
2. En cuanto al **ámbito subjetivo de aplicación**, podrán acogerse al régimen de la ZEC las personas jurídicas y sucursales de nueva creación que sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, y reúnan los requisitos enumerados en el artículo 31.2 de la Ley 19/1994:
   a. Que tengan su **domicilio social** y la sede de dirección efectiva en el **ámbito geográfico de la ZEC.**
   b. Que al menos un **administrador o**, en el caso de las sucursales, **un representante legal resida en las Islas Canarias.**
   c. Constituir su **objeto social** la **realización en el ámbito geográfico de la ZEC de actividades económicas incluidas en el anexo de la Ley 19/1994.** Asimismo, mediante sucursal diferenciada, podrán realizar otras actividades a las que no serán de aplicación los beneficios de la ZEC, en cuyo caso deberán llevar contabilidad separada.
   d. **Realizar inversiones en los dos primeros años desde su inscripción,** que se materialicen en la adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la ZEC, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico, cumpliendo las condiciones y por el importe mínimo señalados en el artículo 31 de la Ley 19/1994.
   e. **La creación de puestos de trabajo en el ámbito geográfico de la ZEC dentro de los seis meses siguientes a su inscripción** y el mantenimiento como mínimo en ese número del promedio anual de plantilla durante el período de disfrute de este régimen, con un mínimo establecido legalmente.
   f. **Presentar una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar,** que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo **contenido será vinculante** para la entidad, salvo variación de esas actividades previa autorización expresa del Consejo Rector.
3. En cuanto al **procedimiento de inscripción de una entidad en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC,** el artículo 41 de la Ley 19/1994 establece que dicha inscripción **está condicionada a la autorización previa del Consorcio de la ZEC.**

   A estos efectos, debe presentarse una **solicitud** a la que se acompañará la **memoria**

descriptiva de las principales actividades económicas a que se refiere la letra f) del artículo 31.2 de la Ley 19/1994. Junto con esta solicitud se aportará un depósito o aval por importe de la tasa de inscripción regulada en su artículo 50.

A la vista de la documentación aportada, el Consejo Rector procederá a la autorización, **previo informe favorable de la Comisión Técnica**.

La **autorización** por parte del Consejo Rector **deberá otorgarse,** de forma expresa, en el **plazo de 2 meses,** a contar desde la fecha de recepción de la solicitud en el Consorcio de la ZEC. Transcurrido este plazo sin resolución expresa, se entenderá desestimada la solicitud de autorización.

Una vez obtenida la autorización, el **solicitante deberá aportar al Registro Oficial de Entidades de la ZEC los documentos acreditativos** de la constitución de la entidad con arreglo a la Ley.

La inscripción deberá practicarse en el plazo de 10 días, a contar desde el día en que se presenten los documentos a que se refiere el párrafo anterior.

Especialidades del Régimen Fiscal

Regulación: Artículos 43 Ley 19/1994

Las entidades de la ZEC tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:

1. Aplicarán el **tipo de gravamen especial del 4 por ciento** a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC.

    A tener en cuenta:

    Según lo dispuesto en la **disposición adicional decimocuarta bis de la Ley 19/1994,** de 6 de julio, en el caso de **sucursales de la ZEC de entidades con residencia fiscal en España**, la **aplicación del tipo de gravamen especial no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal** que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

    En estos casos, la parte de la **base imponible de la entidad** que forme parte de un grupo fiscal y que sea **atribuible a la sucursal de la ZEC no se incluirá en la base imponible individual de la entidad** a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de **declaración separada** en los términos que reglamentariamente se determinen (consulte el apartado relativo a cómo deben cumplimentar las entidades de la ZEC el modelo 200).

2. **Llevarán su contabilidad** de acuerdo con lo dispuesto en el **Código de Comercio** y demás normativa contable que les sea de aplicación, con las **siguientes especialidades:**

    a. Deberán **individualizar en cuentas separadas** las operaciones que deben figurar en el numerador de la fracción por la que se calcula el porcentaje que se aplicará sobre la base imponible para determinar la parte que se gravará al tipo especial.

    b. Deberán **llevar contabilidad separada** de la que lleven las sucursales a las que no se

apliquen los beneficios de la ZEC.

c. Deberán **incluir en la memoria un desglose** de la parte de la cuenta de pérdidas y ganancias, así como de todas aquellas cuentas que reflejan aplicación del beneficio, que proceda de las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la ZEC.

A tener en cuenta:

Este régimen fiscal no será aplicable a las entidades ZEC en los períodos impositivos en que concurran las **circunstancias de incompatibilidad** entre **ayudas de Estado** recogidas en la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

Determinación de la base imponible

Regulación: Artículo 44 Ley 19/1994

1. **Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la ZEC** que, a efectos de la aplicación del tipo especial de gravamen, se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC, se aplicará sobre la base imponible de la entidad el porcentaje resultante de multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

   a. En el **numerador**, con **signo positivo:**

      - Las **transmisiones de bienes muebles corporales** efectuadas en el ámbito geográfico de la ZEC.
      - Las **transmisiones de bienes inmuebles** que formen parte del inmovilizado afecto a la actividad, incluidos los derechos reales sobre los mismos, cuando los bienes estén situados en el ámbito geográfico de la ZEC.
      - Las **prestaciones de servicios** que se efectúen con los medios de la entidad que estén situados en el ámbito de la ZEC.
      - Las **operaciones realizadas** desde los centros de actividad **de la entidad de la ZEC** situados en el ámbito geográfico de la ZEC **destinadas a sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico,** cuando las mismas se hayan utilizado por la sucursal para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.

   b. En el **numerador**, con **signo negativo**:

      - Las **operaciones recibidas** por los centros de actividad de la **entidad de la ZEC** situados en el ámbito geográfico de la ZEC **desde sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico** siempre que las mismas se hayan utilizado por la entidad de la ZEC para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.
      - Las **transmisiones de elementos patrimoniales** adquiridos por la entidad de la ZEC procedentes de entidades que no tengan el carácter de entidad de la ZEC como consecuencia de operaciones acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo VII

del Título VII de la LIS.

c. En el **denominador** se incluirá el importe de la **totalidad de los ingresos y demás componentes positivos** de la base imponible de la entidad de la ZEC.

El porcentaje resultante de la fracción anterior se redondea a la unidad superior.

2. **El tipo de gravamen especial del 4 por ciento se aplicará** exclusivamente a la **parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:**

   a. El importe que resulte de aplicar a la base imponible el **porcentaje determinado en el apartado 1.**

   b. El **importe que resulte** de la aplicación de las siguientes **reglas:**

      - **1.800.000 euros,** para aquellas entidades de la ZEC que cumplan el requisito de creación mínima de empleo previsto en el artículo 31.2.e) de la Ley 19/1994.
      - **500.000 euros adicionales** por cada puesto de trabajo que exceda del mínimo señalado, hasta alcanzar 50 puestos de trabajo.
      - **La creación de puestos de trabajo por encima de 50,** así como la aludida en las dos reglas anteriores, estará sometida, en todo caso, al siguiente límite: la minoración de la cuota íntegra en cada período impositivo, tras la aplicación del tipo especial aplicable en la ZEC, en relación con el tipo general del Impuesto sobre Sociedades no podrá ser superior al 30 por ciento del importe neto de la cifra de negocios de la entidad de la ZEC.

Cumplimentación del modelo 200

Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Casilla [00029] «Régimen especial Canarias».**

  Todas las entidades que apliquen el régimen especial de la ZEC deben marcar en primer lugar esta casilla. Posteriormente, deberán marcar una de las casillas que se explican a continuación.

- **Casilla [00015] «Entidad ZEC (sin consolidación fiscal)»**

  Marcarán esta casilla las entidades que apliquen el régimen especial de la ZEC y que **no forman parte de un grupo fiscal** que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

- **Casilla [00079] «Entidades ZEC en consolidación fiscal»**

  Con efectos **para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018,** las **sucursales de la ZEC** de entidades con residencia fiscal en España que **aplican el tipo de gravamen especial del 4 por ciento** previsto para esta Zona, **pueden formar parte de un grupo fiscal** que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la LIS.

Esta casilla permite identificar a estas entidades que deben presentar dos modelos 200:

- Un modelo 200, en el que marcarán la **casilla [00079]** y en el que declararán la **parte de base imponible a la que se va a aplicar el tipo de gravamen especial de la ZEC.**

  Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la sucursal de la ZEC de entidades con residencia fiscal en España, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación.

- Otro modelo 200, en el que se declarará la **parte de base imponible que no tributa al tipo de gravamen especial** y que va a aplicar el régimen de consolidación fiscal.

  En este modelo 200 **no se deberá marcar la casilla [00079]**, pero **sí las casillas [00009]** «Entidad dominante de grupo fiscal» **y [00010]** «Entidad dependiente de grupo fiscal», según sea el caso.

  Esta declaración deberá cumplimentarse, únicamente, con datos relativos a la entidad que forma parte de un grupo fiscal y que no son atribuibles a la sucursal de la ZEC, es decir, deberán incorporarse los datos relativos a la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, tanto en las páginas dedicadas a Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Estado de cambios en el patrimonio neto, así como los datos relativos a la liquidación de la parte que aplicará el régimen de consolidación fiscal.

Base imponible a tipo de gravamen especial (página 14 del modelo 200)

Las entidades acogidas al régimen de la ZEC deberán consignar en la **casilla [00559] «Base imponible a tipo de gravamen especial»** de la página 14 del modelo 200, la **parte de la base imponible a la que debe aplicarse el tipo especial de gravamen del 4 por ciento,** por las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC, siguiendo a efectos de su determinación, las reglas vistas en el apartado dedicado a la determinación de la base imponible de las entidades de la ZEC (artículo 44 de la Ley 19/1994, de 6 de julio).

Especialidad en el cálculo de la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Las entidades de la ZEC para calcular la cuota íntegra, deberán consignar en la **casilla [00562] «Cuota íntegra»** de la página 14 del modelo 200, el resultado de la siguiente operación:

[00562] = [[00550] x ([00558] ÷ 100)] + [([00552] - [00559]) x (25 ÷ 100)]

Capítulo 13. Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

En este apartado de la página 26 del modelo 200, se efectúa el cálculo de los porcentajes de tributación a cada Administración en los supuestos de **tributación conjunta** al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.

Asimismo, se recoge el **desglose** para cada una de estas Administraciones de los datos correspondientes a la cuota, pagos fraccionados y demás necesarios para calcular el importe líquido a ingresar o a devolver a cada una de ellas.

Conforme a lo dispuesto en el **Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco** aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la Ley 7/2014, de 21 de abril y por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre), y en el **Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra** aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre (modificada por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre y por la Ley 14/2015, de 24 de junio), se aplican regímenes de tributación conjunta entre el Estado y las Administraciones Forales para el reparto del Impuesto sobre Sociedades con arreglo al volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios.

Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones

Para **determinar** las **cuotas tributarias** que corresponden a **cada una de las Administraciones,** el régimen de tributación conjunta del Impuesto sobre Sociedades atiende a la proporción entre sí del **volumen de operaciones realizadas en cada territorio común y foral** durante el ejercicio.

Sin perjuicio de las dificultades a que pueda dar lugar la interpretación del lugar de realización de determinadas operaciones, este mecanismo simplifica notablemente los cálculos necesarios para la desagregación de la porción de deuda tributaria a ingresar a cada una de las Administraciones.

Los elementos a tener en cuenta para la cumplimentación por parte de los contribuyentes, así como para su posterior comprobación por parte de la Administración Tributaria, de la porción de deuda tributaria imputable al Estado determinada en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, y que han de ser considerados de forma separada para cada uno de los regímenes de tributación conjunta con el País Vasco y con Navarra, son los que se detallan a lo largo de este Capítulo 13.

Régimen de tributación conjunta con el País Vasco

Deberán cumplimentar este apartado de la **página 26 del modelo 200** todos aquellos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que deban **tributar conjuntamente** a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco, **siempre que**, además, **estén sometidos a la normativa del Estado**. Este colectivo de contribuyentes es aquél que reúne una de las dos siguientes circunstancias, de acuerdo con lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la Ley 7/2014, de 21 de abril y por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre):

- Que, teniendo su **domicilio fiscal en territorio común**, realicen **operaciones en ambos territorios** (común y foral) durante el período impositivo y que su **volumen de operaciones** en el ejercicio inmediato anterior **haya excedido de 10 millones de euros.**

- Que, teniendo su **domicilio fiscal en territorio foral**, realicen **operaciones en ambos territorios** (común y foral) durante el período impositivo, su **volumen de operaciones** en el ejercicio inmediato anterior **haya excedido de 10 millones de euros** y el **total de las operaciones realizadas en territorio común** constituyan, al menos, el **75 por ciento** del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Además, se deberá tener en cuenta las siguientes **precisiones:**

- Los **pagos fraccionados** se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración del impuesto.

- Los **grupos fiscales** quedan sujetos al **régimen de consolidación fiscal foral** cuando la entidad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual. Asimismo, estarán sujetos al **régimen de consolidación fiscal de territorio común** cuando la entidad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se consideran excluidas del grupo fiscal las sociedades que estén sujetas a la otra normativa.

  De acuerdo con lo previsto en la **disposición adicional duodécima de la LIS**, a efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una **entidad residente en territorio español y sometida a la normativa foral** en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad

con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, **se equipararán** en su tratamiento fiscal a **los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.**

- El **régimen tributario** de las **agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponde al País Vasco**, cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sujetas a normativa foral.

A tener en cuenta:

En el supuesto de **inicio de la actividad** en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de los 10 millones de euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio.

En el supuesto de que este **ejercicio fuese inferior a un año**, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año.

Hasta que se conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el contribuyente estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

Por último, respecto a la determinación de la normativa aplicable a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco y Navarra, se reproduce a continuación el siguiente esquema:

Criterios para determinar la normativa aplicable a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco y Navarra

Normativa Impuesto sobre Sociedades Concierto-Convenio		
Domicilio fiscal	**Volumen operaciones ejercicio anterior**	**Normativa**
País Vasco	≤10 millones €	**Normativa foral del País Vasco**
	>10 millones €	**Normativa foral del País Vasco**, excepto 75% o más de sus operaciones en territorio común en el ejercicio anterior, en cuyo caso, normativa estatal
Navarra	≤7 millones €	**Normativa foral de Navarra**
	>7 millones €	**Normativa foral de Navarra**, excepto 75% o más de sus operaciones en territorio común en el ejercicio anterior, en cuyo caso, normativa estatal
Territorio	≤7 millones €	**Normativa estatal**

Normativa Impuesto sobre Sociedades Concierto-Convenio		
Domicilio fiscal	**Volumen operaciones ejercicio anterior**	**Normativa**
común	>7 millones € ≤ 10 millones €	**Normativa estatal**, excepto 100% de operaciones en Navarra, en cuyo caso, normativa foral de Navarra
	>10 millones €	**Normativa estatal**, excepto: • 75% o más de sus operaciones, o 100% para grupos fiscales, en el ejercicio anterior en País Vasco, en cuyo caso, normativa foral del País Vasco • 100% de las operaciones en Navarra, en cuyo caso, normativa foral de Navarra

Régimen de tributación conjunta con Navarra

Deberán cumplimentar este apartado de la **página 26 del modelo 200** todos aquellos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que deban **tributar conjuntamente** a la Administración del Estado y a la Comunidad Foral de Navarra, siempre que, además, **estén sometidos a la normativa del Estado.** Este colectivo de contribuyentes está compuesto por aquellos que reúnen una de las dos siguientes circunstancias:

- Que, teniendo su **domicilio fiscal en territorio común**, realicen **operaciones en ambos territorios** (común y foral) durante el período impositivo y que **su volumen de operaciones** en el ejercicio inmediato anterior **haya excedido de 7 millones de euros.**

- Que, teniendo su **domicilio fiscal en territorio foral**, realicen **operaciones en ambos territorios** (común y foral) durante el período impositivo, su **volumen de operaciones** en el ejercicio inmediato anterior **haya excedido de 7 millones de euros** y que el **total de las operaciones realizadas en territorio común** constituyan, al menos, el **75 por ciento** del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Para determinar la tributación de los grupos fiscales se aplicarán las siguientes **reglas:**

- Los **pagos fraccionados** se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración-liquidación del impuesto.

- El **régimen de consolidación fiscal** será el correspondiente al de la **Comunidad Foral** cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual. En cambio, será el correspondiente al régimen de consolidación fiscal de **territorio común** cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se considerarán excluidas del grupo fiscal las sociedades que estuvieran sujetas a la otra normativa.

  Los **grupos fiscales** en los que la **entidad dominante estuviere sujeta a la normativa foral** en régimen de **tributación individual, se equipararán** en su tratamiento fiscal a los **grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.**

  En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

  Por otra parte, y de acuerdo a lo establecido en la **disposición transitoria decimoséptima** de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, añadida por la Ley 14/2015, de 24 de junio:

  - Los **grupos fiscales sometidos a normativa común en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015** que incluyan entidades dependientes sujetas a la normativa foral de Navarra en régimen individual, **podrán optar** por mantener a dichas entidades en el grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien con posterioridad, siempre que la fecha de inicio de estos no sea posterior a 31 de diciembre de 2024 y se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 58 de LIS.

  - La **opción** señalada en el párrafo anterior **se deberá ejercer** en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015 y **se comunicará** a la Hacienda Tributaria de Navarra y a la Administración tributaria del Estado. Ejercitada la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a la misma durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 58 y mientras no se renuncie a su aplicación. La **renuncia** deberá ejercerse en el plazo de 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación y deberá ser comunicada a ambas Administraciones.

- El **régimen tributario** de las **agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponderá a Navarra** cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral, sin perjuicio de que la distribución del beneficio de dichos agrupamientos de empresas se realice con arreglo a los criterios señalados, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

A tener en cuenta:

En el supuesto de **inicio de la actividad** en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de 7 millones de euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio.

En el supuesto de que este **ejercicio fuese inferior a un año**, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año.

Hasta que se conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones anteriores, se tomarán como

tales, a todos los efectos, los que el contribuyente estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

Por último, respecto a la determinación de la normativa aplicable a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco y Navarra, se reproduce a continuación el siguiente esquema:

Criterios para determinar la normativa aplicable a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco y Navarra

Normativa Impuesto sobre Sociedades Concierto-Convenio		
Domicilio fiscal	**Volumen operaciones ejercicio anterior**	**Normativa**
País Vasco	≤10 millones €	**Normativa foral del País Vasco**
	>10 millones €	**Normativa foral del País Vasco**, excepto 75% o más de sus operaciones en territorio común en el ejercicio anterior, en cuyo caso, normativa estatal
Navarra	≤7 millones €	**Normativa foral de Navarra**
	>7 millones €	**Normativa foral de Navarra**, excepto 75% o más de sus operaciones en territorio común en el ejercicio anterior, en cuyo caso, normativa estatal
Territorio común	≤7 millones €	**Normativa estatal**
	>7 millones € ≤ 10 millones €	**Normativa estatal**, excepto 100% de operaciones en Navarra, en cuyo caso, normativa foral de Navarra
	>10 millones €	**Normativa estatal**, excepto: • 75% o más de sus operaciones, o 100% para grupos fiscales, en el ejercicio anterior en País Vasco, en cuyo caso, normativa foral del País Vasco • 100% de las operaciones en Navarra, en cuyo caso, normativa foral de Navarra

Cumplimentación de las casillas 00050 a 00056

- **Casilla [00050] Volumen total de las operaciones realizadas por la entidad en el ejercicio (incluidas las operaciones realizadas en el extranjero)**

  Esta magnitud comprenderá el **importe total** de las **operaciones realizadas durante el ejercicio tanto en el territorio común como en los territoriales forales**, que se hayan integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (artículo 15.Dos del Concierto Económico con el País Vasco y artículo 19.2 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra).

- Casilla [00051] Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio

  En esta casilla se consignará el **total de las operaciones** que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren **realizadas en el extranjero.**

- Casillas [00052], [00053] y [00054] Volumen de las operaciones realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya

  En estas casillas se consignará el **volumen de operaciones** que, con arreglo al artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se consideren **realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya**, respectivamente.

- Casilla [00055] Volumen de las operaciones realizadas en Navarra

  En esta casilla se consignará el **volumen de operaciones** que, con arreglo al artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren **realizadas en Navarra.**

- Casilla [00056] Volumen de las operaciones realizadas en territorio común

  En esta casilla se consignará el **volumen de operaciones** que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren **realizadas en territorio común.**

A tener en cuenta:

Una vez obtenidos los importes de las casillas [00050], [00051], [00052], [00053], [00054], [00055] y [00056], se procederá a calcular los porcentajes a consignar en las casillas [00625], [00626], [00627], [00628] y [00629], tal y como se indica a continuación.

Cumplimentación de las casillas 00625 a 00629

- ## Casilla [00625] Administración del Estado

  En esta casilla se consignará el resultado de la siguiente operación:

  [00625] = { [00056] / ([00050] - [00051]) } x 100

- ## Casilla [00626] Diputación foral de Araba

  En esta casilla se consignará el resultado de la siguiente operación:

  [00626] = { [00052] / ([00050] - [00051]) } x 100

- ## Casilla [00627] Diputación foral de Gipuzkoa

  En esta casilla se consignará el resultado de la siguiente operación:

  [00627] = { [00053] / ([00050] - [00051]) } x 100

- ## Casilla [00628] Diputación foral de Bizkaia

  En esta casilla se consignará el resultado de la siguiente operación:

  [00628] = { [00054] / ([00050] - [00051]) } x 100

- ## Casilla [00629] Diputación foral de Navarra

  En esta casilla se consignará el resultado de la siguiente operación:

  [00629] = { [00055] / ([00050] - [00051]) } x 100

A tener en cuenta:

Los porcentajes que se consignan en las casillas [00625] a [00627] se expresarán con dos decimales.

En todo caso, la suma de las casillas [00625] a [00629] deberá ser el 100 por cien.

Para el cálculo de las casillas [00625] a [00629] se seguirán los siguientes criterios:

- En primer lugar, los porcentajes de las cinco Administraciones se expresarán con dos decimales redondeando por exceso o defecto el segundo decimal al decimal más próximo dependiendo si el tercer decimal es igual o superior a 5 o no lo es, respectivamente.
- En segundo lugar, se sumarán los porcentajes que resulten de la operación anterior.

  Si el total es igual a 100, no se realizará ningún ajuste.

  Si la suma no es igual a 100, se realizará un ajuste adicional distinguiendo dos situaciones diferentes:

  - **Cuando la suma sea superior a 100**, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A

continuación, se ajustará a la baja aquel porcentaje redondeado al alza cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo al alza por un redondeo a la baja. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.

- **Cuando la suma sea inferior a 100**, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A continuación, se ajustará al alza aquel porcentaje redondeado a la baja cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo a la baja por un redondeo al alza. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.

Ejemplos:

a. Suma de los porcentajes redondeados superior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,22032	3,22	---	3,22
Vizcaya	4,12533	4,13	0,00467	4,12
Guipúzcoa	9,85558	9,86	0,00442	9,86
Navarra	7,79555	7,80	0,00445	7,80
Territorio Común	75,00322	75,00	---	75,00
Total	100	100,01	---	100,00

b. Suma de los porcentajes redondeados inferior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,21112	3,21	0,00112	3,21
Vizcaya	4,13601	4,14	---	4,14
Guipúzcoa	9,87329	9,87	0,00329	9,87
Navarra	7,78481	7,78	0,00481	7,79
Territorio Común	74,99477	74,99	0,00477	74,99
Total	100	99,99	---	100,00

Cumplimentación de las casillas 00420 a 00497

Mediante estas casillas se cumplimenta el **desglose** de los datos consignados en las **casillas [00600] a [00622]** de la página 14 bis del modelo 200, para cada una de las Administraciones Forales donde se hubiesen efectuado operaciones.

De este modo se obtiene el **líquido a ingresar o a devolver** a cada una de dichas Administraciones (casillas [00494], [00495], [00496] y [00497]), importe que a su vez deberá trasladarse a la casilla de idéntica numeración del correspondiente documento de ingreso o devolución de la declaración.

Presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en los supuestos de tributación conjunta

En la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades en los supuestos de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra en el Impuesto sobre Sociedades, hay que diferenciar entre:

1. **Declaraciones a presentar por contribuyentes sometidos a tributación conjunta siendo aplicable la normativa estatal:**

    a. **Ante la Administración del Estado,** el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con la normativa estatal.

    En este sentido, el artículo 2.10 de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, establece que para la declaración a presentar ante la Administración del Estado la forma y lugar de presentación serán los que correspondan, según el modelo de que se trate, de los que se regulan en la presente Orden. Por su parte, el artículo 4.1 de la citada Orden regula el deber general de presentar por medios electrónicos las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre Sociedades.

    b. **Ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o ante la Comunidad Foral de Navarra,** el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, en la forma y lugar que ellas mismas determinen, debiéndose efectuar, ante cada una de dichas Administraciones, el ingreso o solicitar la devolución que proceda, utilizando los documentos de ingreso y devolución aprobados por la normativa foral, sin perjuicio de que, en su caso, se puedan presentar los modelos 200 o 220, según establece el artículo 2.10.a) de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio. Asimismo, el artículo 4.2 de la mencionada orden, establece, que en estos casos, los contribuyentes podrán conectarse a la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica https://sede.agenciatributaria.gob.es y, dentro del apartado «mis expedientes», seleccionar la declaración presentada ante la Administración del Estado e imprimir un ejemplar de la misma, utilizando como documento de ingreso o devolución el que corresponda de los aprobados por las Diputaciones Forales del País Vasco y por la Comunidad Foral de Navarra.

2. **Declaraciones a presentar por contribuyentes sometidos a tributación conjunta siendo aplicable la normativa foral:**

    a. **Ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o ante la Comunidad Foral de Navarra,** el contribuyente deberá presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo a la normativa y el procedimiento que las mismas hayan establecido.

    b. **Ante la Administración del Estado,** según lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, los contribuyentes sometidos a la normativa foral para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades podrán utilizar o bien los modelos 200 y 220 aprobados en la presente Orden efectuando su presentación por vía electrónica, o bien, el modelo aprobado por la normativa foral correspondiente. En caso de presentar el modelo aprobado por la normativa foral, deberán utilizarse los documentos de ingreso o devolución que se aprueban en los Anexos I y II de la citada Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, que podrán obtenerse en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a la que se puede acceder a través del portal de la Agencia Tributaria en Internet (sede.agenciatributaria.es), o bien, directamente en «https://sede.agenciatributaria.gob.es».

Capítulo 14. El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2021

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades

Obligados a realizar pagos fraccionados

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho impuesto correspondiente al período impositivo que se trate, siempre que se den las condiciones y supuestos que establezca la normativa reguladora del pago fraccionado.

A estos efectos, el **artículo 40 de la LIS**, establece la obligación de realizar dicho pago fraccionado.

Para la presentación de los pagos fraccionados del año 2021, deberán utilizarse los modelos 202 y 222 aprobados por la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, modificada por Orden HAC/941/2018, de 5 de septiembre, que figuran en la página web de la Agencia Tributaria bajo la denominación «Presentación ejercicio 2018 (solo 2P y 3P) y siguientes».

Para el caso de **pagos fraccionados del ejercicio**, **cuyo período impositivo se hubiera iniciado en 2020**, en la casilla «Ejercicio» deberá figurar 2021 y en «Fecha de inicio del período impositivo» deberá indicarse 2020.

El **modelo 202** será utilizado con carácter general por los obligados a efectuar pagos fraccionados, el cual incluirá un **Anexo** para comunicación de datos adicionales a la declaración en exclusividad para los contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios** en los doce meses anteriores a la fecha de iniciación del período impositivo haya sido al menos de **diez millones de euros.**

Por su parte, los **grupos fiscales**, incluidos los de cooperativas, deberán utilizar el **modelo 222,** el cual incluye un anexo equivalente al referido del modelo 202, además del relativo al formulario para la comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal.

Asimismo, los **modelos 202 y 222** podrán utilizarse por los **contribuyentes sometidos a normativa foral** para autoliquidar e ingresar en Territorio Común el pago fraccionado foral, pero deberán marcar la casilla que les corresponda de las que se relacionan en la parte inferior del apartado de «Identificación» indicando cual es la normativa que aplican.

No obligados a realizar pagos fraccionados

No están obligado a realizar pagos fraccionados:

- Las entidades cuyo **importe neto de la cifra de negocios no supere 6 millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado, en los supuestos en que, de acuerdo con las normas reguladoras de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado de los citados impuestos en el período correspondiente. (Artículo 1 de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo).

- Las **agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas** acogidas al régimen especial del Capítulo II del Título VII de la LIS, en las que el porcentaje de participación en las mismas, en su totalidad, corresponda a socios o miembros residentes en territorio español. (Artículo 1 de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo).

- Las entidades a las que se refieren los **apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS** (que tributan al **1 por ciento** y **0 por ciento**, respectivamente), conforme a lo establecido en el artículo 40.1 de la LIS.

- Las **sociedades limitadas nueva empresa** que no están obligadas a efectuar los pagos fraccionados a cuenta de las liquidaciones correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional sexta del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2021

Regulación: Artículo 40 LIS

La obligación de efectuar el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades se realizará de la forma que se expone a continuación:

- El pago fraccionado debe realizarse durante los **primeros veinte días naturales** de los meses de **abril, octubre y diciembre del año 2021.**

A tener en cuenta:

- Si los contribuyentes están sometidos a **normativa foral de Navarra y tributan conjuntamente** a ambas administraciones, Navarra y Estatal, la presentación de la autoliquidación modelo 202 y 222, se efectuará durante los **veinte primeros días naturales** del mes de **octubre** de cada año.

- Si los contribuyentes están sometidos a **normativa foral de País Vasco y tributan conjuntamente** a ambas administraciones, Vasca y Estatal, la presentación de la autoliquidación modelo 202 y 222, se efectuará durante los **veinticinco primeros días naturales** del mes de **octubre** de cada año.

- Dicho pago fraccionado **se realiza a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades** correspondiente al período impositivo que esté en curso el **día primero** de los meses de **abril, octubre y diciembre del año 2021.**

Modalidades de pagos fraccionados

Modalidad regulada en el artículo 40.2 de la LIS

Se tomará como **base de cálculo** la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el día 1 del mes de abril, octubre y diciembre, minorada en las deducciones y bonificaciones, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual.

A dicha base de cálculo se le aplicará el porcentaje del **18 por ciento** obteniendo como resultado la cuantía del pago fraccionado correspondiente.

Cuando el **último período impositivo** cuyo plazo de declaración estuviese vencido, sea de **duración inferior al año**, se debe tener también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de doce meses.

Modalidad regulada en el artículo 40.3 de la LIS. Pago fraccionado mínimo

Para los pagos fraccionados del año 2021 que se correspondan con períodos impositivos iniciados en el año 2020 o 2021, la cuantía del pago a ingresar según lo establecido en el artículo 40.3 de la LIS, será el resultado de aplicar el porcentaje que resulte de multiplicar por **cinco séptimos** el tipo de gravamen redondeado por defecto, sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural, determinada según las normas de la LIS. De la cuota resultante **se deducirán** las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

De acuerdo con la **disposición adicional decimocuarta de la LIS** los contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios** en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea **al menos 10 millones de euros**, el porcentaje a que se refiere el último párrafo del artículo 40.3 de la LIS será el resultado de multiplicar por **diecinueve veinteavos** el tipo de gravamen redondeado por exceso.

Los contribuyentes cuyo **período impositivo no coincida con el año natural** realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril, 1 de octubre o 1 de diciembre, según el período que corresponda. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

En el supuesto de las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la LIS que apliquen esta modalidad del artículo 40.3 de la LIS, la base de cálculo no incluirá la parte de base imponible atribuible a los socios residentes en territorio español o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo. Por tanto, estas entidades no

resultan obligadas a efectuar pagos fraccionados cuando el porcentaje de participación que corresponda a socios o miembros residentes en territorio español sea del 100 por cien.

En el caso de los **contribuyentes que están sometidos tanto a normativa estatal como foral y tributen conjuntamente** al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, la base del pago fraccionado será la parte proporcional que corresponda a cada una de dichas Administraciones, teniendo en cuenta el volumen de operaciones realizadas en cada territorio determinado según el volumen de operaciones realizado en cada territorio según la última declaración-liquidación del Impuesto.

En el caso de **contribuyentes que están sometidos a normativa foral y tributen conjuntamente** a ambas administraciones, foral y estatal, **cumplimentarán el modelo** de declaración con los datos que sean compatibles con su respectiva normativa foral para poder ingresar en Territorio Común la parte que corresponda del pago fraccionado foral. Estas entidades consignarán en sus declaraciones los campos de identificación, devengo, base del pago fraccionado (casilla 01, casilla 16 o casilla 19), volumen de operaciones en Territorio Común (%) (casilla 29) y la cantidad a ingresar (casilla 03 o casilla 34).

A efectos de lo dispuesto en el artículo 40.3 de la LIS, de acuerdo con la **disposición adicional quinta de la LIS**, en el cálculo de la **base del pago fraccionado** deberá tenerse en cuenta que **podrá reducirse** de la base imponible el importe de la **Reserva para Inversiones en Canarias** (regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994) que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los tres, nueve u once primeros meses del período impositivo y con el **límite máximo del 90 por ciento** de la base imponible de cada uno de ellos. Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que en su caso resulten procedentes.

Pago fraccionado mínimo

Regulación: Disposición adicional decimocuarta LIS

Para los contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios** en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea **al menos 10 millones de euros**, se fija un **pago fraccionado mínimo**, de manera que la cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al **23 por ciento** (este porcentaje será el **25 por ciento**, en el caso de contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el párrafo primero del artículo 29.6 LIS) del **resultado positivo** de la **cuenta de pérdidas y ganancias** del ejercicio de los **3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural.**

No obstante, hay determinados conceptos que quedarán **excluidos** del **resultado positivo** referido:

- El importe del resultado positivo que se corresponda con rentas derivadas de **operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente,** incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.
- El importe del resultado positivo consecuencia de **operaciones de aumento de capital o**

fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del artículo 17.2 de la LIS.

- Si se trata de **entidades parcialmente exentas** a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas.
- Si se trata de entidades a las que resulte de aplicación la **bonificación por prestación de servicios públicos locales** establecida en el artículo 34 de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.
- Si se trata de entidades que aplican la **Reserva para inversiones en Canarias,** el importe de la reserva para inversiones en Canarias que prevea realizarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de la disposición adicional quinta de la LIS.
- Si se trata de entidades con derecho a la **bonificación** prevista en el **artículo 26 de la Ley 19/1994,** el 50 por ciento de los rendimientos que tengan derecho a dicha bonificación.
- Si se trata de entidades que apliquen el régimen fiscal de la **Zona Especial Canaria**, regulado en el Título V de la Ley 19/1994, a efectos del pago fraccionado mínimo, no se computará aquella parte del resultado positivo que se corresponda con el porcentaje señalado el artículo 44.4 de la Ley 19/1994, salvo que proceda aplicar lo dispuesto en la letra b) del apartado 6 de dicho artículo, en cuyo caso el resultado positivo a computar se minorará en el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en esa letra.
- En el caso de **entidades navieras** a las que resulte de aplicación la **bonificación** establecida en el artículo 76, apartados 1 y 2, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.
- Si se trata de entidades que aplican la bonificación prevista en el artículo 33 LIS en el que se regula la **bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla**, el 50 por ciento de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la misma.

El **pago fraccionado mínimo no resultará de aplicación:**

- A las entidades a las que se refieren los **apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS ni** las referidas en la **Ley 11/2009**.
- A las **entidades de capital-riesgo** reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre.
- A las **entidades navieras** que apliquen el régimen especial en función del tonelaje regulado en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS.

Elección de modalidad

El contribuyente podrá optar por una u otra modalidad de pago fraccionado.

No obstante, lo anterior **únicamente quedan obligados a la modalidad regulada en el artículo 40.3 de la LIS**, los contribuyentes:

- Cuyo **importe neto de la cifra de negocios** haya **superado la cantidad de 6 millones de**

euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

- Que se acojan al **Régimen especial de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje** establecido en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS. Estos contribuyentes deben tener en cuenta que la aplicación de la modalidad del artículo 40.3 de la LIS, se realizará sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de la LIS, y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 115 de la LIS, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 114 de la LIS.

Los contribuyentes deberán **ejercer la opción** en la correspondiente **declaración censal,** teniendo en cuenta que:

- Si el **período impositivo** a que se refiera la citada opción **coincide con el año natural,** la opción se ejercerá durante el mes de febrero.

- **Si no coincide con el año natural**, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo, o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo, cuando este último plazo fuera inferior a dos meses.

El **ejercicio de la opción vinculará al contribuyente** respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a través de la correspondiente declaración censal, que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos

- Para la cumplimentación de los modelos de pagos fraccionados todos los importes deberán expresarse en euros, con un máximo de dos decimales, consignando separadamente la parte entera de la parte decimal.

- Para los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración comience **a partir del 1 de octubre de 2018,** deberán de utilizar los **modelos 202 y 222** aprobados por la **Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo**, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, que ha sido modificada por la Orden HAC/941/2018, de 5 de septiembre. Estos modelos figuran en la página web de la Agencia Tributaria bajo la denominación de **«Presentación ejercicio 2018 (solo 2P y 3P) y siguientes».**

A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 de la LIS

Casilla 01. Base del pago fraccionado

a. En el caso de entidades que tributen exclusivamente al Estado, se tomará como base del pago fraccionado:

La cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda (abril, octubre y diciembre), minorado en las deducciones y bonificaciones, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual (casilla «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» correspondiente al Estado, del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades).

b. Cuando el último período impositivo concluido sea de duración inferior al año se tomará también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de 12 meses. En este supuesto, la base del pago fraccionado se determinará mediante la suma algebraica de las cuotas de los períodos impositivos considerados.

Si el período abarcado por los períodos impositivos computados excediese del mínimo de 365 días, se tomará, a efectos de la mencionada suma algebraica, como cuota del período impositivo más remoto, el siguiente porcentaje de la cuota del período impositivo:

(Días que restan para computar 365 ÷ Duración del período impositivo)× 100

- Una empresa que inicia la actividad no tendrá que presentar pago fraccionado siempre que no opte por realizarlo en la forma prevista en el artículo 40.3 de la LIS porque no existe base para su cálculo.
- Si el último período impositivo concluido tuvo una duración inferior al año y fue en el que la entidad inició su actividad, la cuota que debe tomarse como base para calcular el pago fraccionado será la que corresponda a dicho período ya que no existe cuota de períodos impositivos anteriores que permita completar un período de 12 meses y la normativa no contempla para este supuesto la elevación al año.

c. Las **agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas** acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS tomarán como base del pago fraccionado la cuota íntegra correspondiente a la parte de base imponible que corresponda a los socios no residentes sin establecimiento permanente en territorio español, minorada en los conceptos mencionados en la letra a) anterior que, en proporción directa a su porcentaje de participación, correspondan a los citados socios.

d. En los supuestos de **fusión**, la base de los pagos fraccionados correspondientes al primer período impositivo una vez realizada la operación se determinará mediante la suma algebraica de las bases que hubieren resultado en las sociedades transmitentes de no haberse llevado a cabo la misma.

En otro caso, cuando no hubiera período impositivo base o éste sea el primero desde la realización de la operación y de duración inferior al año, se computarán los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

En una operación de **absorción** y una vez realizada la misma, la base de los pagos fraccionados de la sociedad adquirente correspondientes al período impositivo en que aquélla se realizó, se incrementará en las bases del pago fraccionado de las sociedades transmitentes

que hubieren resultado de no haberse llevado a cabo dicha operación. En otro caso, y en tanto en cuanto el período impositivo base no abarque un período mínimo de 365 días de la sociedad, una vez realizada tal operación, se computarán igualmente los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

e. En el supuesto de entidades que deban tributar conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, para determinar la base de los pagos fraccionados que deben ingresar, en su caso, se sumarán las casillas correspondientes a la «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» (Estado y D. Forales/Navarra) del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades relativo al período impositivo a cuenta del que se efectúe el pago fraccionado. A la cantidad así obtenida se aplicará la proporción del volumen de operaciones realizado en territorio común determinado en la última declaración-liquidación del impuesto.

Casilla 03. Cantidad a ingresar

Será el resultado de aplicar el porcentaje del **18 por ciento** a la cantidad calculada como base del pago fraccionado (casilla [01]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre.

Cuando la declaración sea complementaria de otra anterior, del importe calculado según lo expresado en el párrafo anterior deberá restarse el importe del pago fraccionado que se ingresó en su momento (casilla [02]).

> La cantidad a ingresar deberá expresarse con dos decimales. Para ello, si se precisa, se redondeará por exceso o por defecto al céntimo más próximo. En el supuesto en que la última cifra de la cantidad obtenida como resultado de aplicar el porcentaje a la base del pago fraccionado sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará a la cifra superior.

Ejemplo:

La Sociedad Limitada «T», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, presentó el 5 de julio de 2020, la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2019, con una cuota íntegra de 12.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Soportó unas retenciones de 2.000 euros en el ejercicio 2019. La Entidad no opta por efectuar el cálculo del pago fraccionado según la modalidad prevista en el artículo 40.3 de la LIS y tampoco resulta obligada a calcularlo según dicha modalidad.

Pagos fraccionados que debe realizar en el año 2021:

Primer pago. Primeros veinte días naturales del mes de abril de 2021:

Base del pago fraccionado: (12.000 - 2.000) = 10.000 euros.

18% de 10.000 euros = 1.800 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

El 11 de julio de 2021 presenta la declaración correspondiente al ejercicio 2020, con una cuota íntegra de 3.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Las retenciones soportadas en el ejercicio 2020 ascendieron a 500 euros.

Segundo pago. Primeros veinte días naturales del mes de octubre de 2021.

18% de (3.000 - 500) = 450 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Tercer pago. Primeros veinte días naturales del mes de diciembre de 2021.

18% de (3.000 - 500) = 450 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Total de pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del ejercicio 2021 realizados por la Sociedad «T»: 2.700 euros.

Además, suponiendo que la base imponible del ejercicio 2021 ascienda a 12.000 euros, sin que le sea de aplicación ningún tipo de deducción o bonificación, y no haya soportado retenciones ni ingresos a cuenta, la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2021 será la siguiente (suponiendo que le resulta de aplicación el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del artículo 29.1 de la LIS):

Cuota íntegra = 12.000 x 25% = 3.000 euros.
Cuota a ingresar = 3.000 - 2.700 = 300 euros.

Como se aprecia, el importe de los pagos fraccionados se aplica a efectos del cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver del ejercicio a que se refiera dicho pago fraccionado (en este supuesto,2021).

B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 de la LIS

Casilla 04. Resultado contable (después del IS)

Se consignará en la casilla [04] el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias después del Impuesto sobre Sociedades.

Casillas 05 y 06. Corrección por Impuesto sobre Sociedades

En la casilla de la casilla [05] se consignará el importe correspondiente a los aumentos al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias por Impuesto sobre Beneficios y en la casilla [06] el correspondiente a las disminuciones.

Casilla 37. Reversión del 30 por ciento del importe de los gastos de amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión)

Se consignará en la casilla [37] el importe correspondiente a las disminuciones por la reversión de los ajustes que durante los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, efectuaron las entidades que no tienen la consideración de reducida dimensión y que como consecuencia de lo previsto en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, tuvieron que consignar un aumento al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

En la casilla [07] se consignará el importe correspondiente al total de aumentos al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias excepto la corrección por impuesto sobre Sociedades, y en la casilla de la casilla [08] el correspondiente a las disminuciones, excepto la corrección correspondiente al impuesto sobre Sociedades y la reversión del ajuste por la limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles practicada en los ejercicios anteriores.

Casillas 38 y 39. Total correcciones al resultado contable

Se recogerán en estas casillas los totales de aumentos y disminuciones, respectivamente, por las correcciones anteriores, de casillas [05], [37] y [07], y [06] y [08].

Son importes calculados:

- casilla [38] = casilla [05] + casilla [07]
- casilla [39] = casilla [06] + casilla [37] + casilla [08]

Casilla 13. Base Imponible previa

Es un importe calculado que se calcula con la siguiente fórmula:

casilla [13] = casilla [04] + casilla [38] - casilla [39]

Casilla 44. Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base

Únicamente consignarán esta casilla los contribuyentes cuyo tipo de gravamen se corresponda con el previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, cuando se den los requisitos

previstos en el artículo 25.1 de la LIS, y siempre que no se haya podido reducir la totalidad del 10 por ciento del incremento de fondos propios en la declaración del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200), pudiendo aplicar de esta manera, el remanente pendiente por insuficiencia de cuota de cantidades correspondientes a años anteriores.

En este sentido, la reducción en la base imponible de un determinado período impositivo relativa a la reserva de capitalización, se corresponde con el 10 por ciento del incremento de los fondos propios, para cuya determinación resulta imprescindible que se haya producido el cierre del ejercicio. Esto significa que la aplicación de la reserva de capitalización no puede tenerse en cuenta en la determinación de la base imponible aplicable a los pagos fraccionados, dado que el período impositivo no habrá concluido y no habrá tenido lugar el cierre del ejercicio, no se habrá podido determinar el posible incremento de fondos propios que determinaría la reducción de la base imponible. Ello solo se podrá determinar en la declaración del correspondiente período impositivo que, de acuerdo con el artículo 124.1 de la LIS, se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

En consecuencia, en los pagos fraccionados no podrá figurar una reducción por este concepto (reserva de capitalización) en la parte de la base imponible a partir de la cual se determinan tales pagos fraccionados. Por el contrario, sí podrá figurar una reducción por la reserva de capitalización, pero correspondiente a las cantidades pendientes de aplicación de la reducción de años anteriores, que es lo que figurará en esta casilla, en concepto de remanente de reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base.

Casilla 14. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores

Se consignará el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que son objeto de compensación a efectos de esta declaración. Toma el valor cero si la casilla [13] – casilla [44] es negativa o cero.

La compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores está limitada al 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el

artículo 25 de la LIS y a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional decimoquinta de la LIS, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, los límites establecidos en artículo 11.12 , en el primer párrafo del artículo 26.1, en la letra e) del artículo 62.1 y en las letras d) y e) del artículo 67, de la LIS se sustituirán por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas indicada anteriormente, no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

Casillas 45 y 46. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS)

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión (aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros) que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS. En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación.

Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría, en su caso, el remanente de reserva de capitalización no aplicado por insuficiencia de base y posteriormente se realizaría la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 4 del artículo 105 de la LIS y la cual puede minorar o adicionar esa base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) en hasta el 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá de dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá de incluir en la casilla [46].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, se deberá de incluir en la casilla [45].

Por último, hay que tener en cuenta que las sociedades cooperativas que, en su caso, cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal no cumplimentarán estas casillas. Se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

Base del pago fraccionado

Constituirá la base del pago fraccionado, la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta Ley. Los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de ingreso del pago fraccionado.

B.1) Caso general (empresas con porcentaje único)

Casilla 16. Base del pago fraccionado

En la casilla de la casilla [16] consignarán la base del pago fraccionado los contribuyentes que, por tributar por un único tipo de gravamen en el período impositivo en curso, apliquen sobre ella el correspondiente y único porcentaje.

Casilla [16] = casilla [13] - casilla [44] - casilla [14] + casilla [45] - casilla [46], sin poder ser negativa.

Casilla 17. Porcentaje

Para el pago fraccionado del ejercicio 2018 y siguientes la casilla [17] = 5/7 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por defecto a la unidad anterior, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea menor de 10 millones de euros.

Tipo de gravamen	Porcentaje aplicable
30	21
25	17
20	14
15	10
10	7
4	2
1	0
0	0

No obstante, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses

anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos de 10 millones de euros la Casilla [17] = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.

Tipo de gravamen	Porcentaje aplicable
30	29
25	24
20	19
15	15
10	10
4	4
1	1
0	0

Caso especial: Si marca la casilla «Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje» la Casilla [17] debe ser, en todo caso, 25.

Casilla 47. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DA 7ª Ley 20/1990) (solo cooperativas)

La disposición adicional séptima de la Ley 20/1990, la cual entre otras especialidades, para las cooperativas a las que resulte de aplicación la Ley 20/1990, establece que el límite a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas), se referirá a la cuota íntegra positiva, sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

En las sociedades cooperativas, se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta casilla y no practicarán por este motivo ninguna corrección al resultado contable con carácter previo a la determinación de la base imponible.

Casilla 40. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas)

Las cooperativas cumplimentarán en esta casilla de la casilla [40] las cuotas negativas a compensar de períodos anteriores.

La compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional octava de la Ley 20/1990, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990 se sustituirá por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

La limitación a la compensación de cuotas negativas indicada en los párrafos anteriores no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente para el caso en que el importe neto de la cifra negocios sea al menos 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.

Casillas 48 y 49. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) convertida en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)

La reserva de nivelación, es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión, (aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros) que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS. En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la compensación de bases imponibles negativas), y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 5 del artículo 105 de la LIS y la cual puede minorar o adicionar esa base imponible.

Así, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 101 de la LIS y se aplique el tipo general de gravamen (que lo aplicarán las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas), se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) en hasta el 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá de dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. El importe de minoración, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá de incluir en la casilla [49].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice

dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá de incluir en la casilla [48].

Estas casillas serán las utilizadas por las sociedades cooperativas que, en su caso, cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

Casilla 18. Resultado previo

Se consignará en esta casilla [18] el importe que resulta de aplicar sobre la base del pago fraccionado, consignada en la casilla de la casilla [16], el porcentaje consignado en la casilla de la casilla [17], al que se le añadirá el importe de las casillas [47] y [48] y se minorará por el importe de la casilla [49], tal y como se puede ver a continuación:

casilla [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] + [48] - [49]

En el caso de las sociedades cooperativas cuando calculen el importe a consignar en la casilla [18], tendrán en cuenta también el importe de la casilla [40] sobre la compensación de cuotas negativas de períodos anteriores, que quedará de la siguiente forma:

casilla [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] – [40]

Asimismo, en el caso de sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, cuando calculen el importe a consignar en la casilla [18], tendrán en cuenta además de la casilla [40], el importe de las casillas [48] y [49] referidas a la reserva de nivelación:

casilla [18] = [[16] x ([17]/100)] + [47] – [40] + [48] - [49]

B.2) Casos específicos (entidades con más de un porcentaje)

Esta secuencia de la liquidación es la que corresponde a los **contribuyentes** cuyo **régimen específico** les permita **aplicar dos tipos de gravamen** en el mismo período impositivo en curso.

Tales regímenes pueden ser:

- **Entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial establecido en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.**

  Para el pago fraccionado del ejercicio 2021 estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la casilla [19]. La parte de esta a la que corresponda el tipo de gravamen especial (del 4 por ciento) se consignará, como **Base a tipo 1**, en la casilla de la casilla [20].

  En la casilla [21] se consignará:

  - El **2 por ciento**, es decir, el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción de 5/7 por el 4 por ciento, redondeado por defecto, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea menor de 10 millones de euros.

- El **4 por ciento**, es decir, el resultado de multiplicar 19/20 x tipo de gravamen redondeado por exceso, en caso de que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos de 10 millones de euros.

El producto de la cuantía de la casilla casilla [20] por el porcentaje de la casilla casilla [21] se recoge en la casilla de la casilla [22].

Como **Base a tipo 2** se consignará en la casilla de la casilla [23] el resto del importe de la base del pago fraccionado hasta alcanzar el importe de la casilla [19], es decir, la parte de la base de pago fraccionado a la que se aplica el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen del **25 por ciento**.

Se consignará en la casilla [24] el porcentaje del:

- **17 por ciento**, es decir, el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción 5/7 sobre el tipo de gravamen del 25 por ciento, redondeado por defecto, siempre que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea menor de 10 millones de euros.

- **24 por ciento**, es decir, el resultado de multiplicar 19/20 x tipo de gravamen redondeado por exceso, en caso de que la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos de 10 millones de euros.

El producto del importe de la casilla [23] por el porcentaje de la casilla de la casilla [24] se recogerá en la casilla [25].

- **Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas.**

Estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la casilla [19]. La parte correspondiente a resultados cooperativos se consignará como **Base a tipo 1**, en la casilla de la casilla [20], y en la casilla [21] se consignará el porcentaje resultante de multiplicar la fracción de 5/7 por el tipo de gravamen relativo a los resultados cooperativos, redondeado por defecto; el producto del importe de la casilla [20] por el porcentaje de la casilla [21] se recogerá en la casilla [22].

Como **Base a tipo 2** se consignará en la casilla de la casilla [23] la parte de la cuantía de la casilla de la casilla [19] no incluida en la casilla casilla [20] y correspondiente a resultados extracooperativos, en la casilla [24] se consignará el porcentaje del 14 por ciento (resultante de aplicar la fracción 5/7 sobre el tipo de gravamen del 20 por ciento, redondeado por defecto), y el producto del importe de la casilla [23] por el porcentaje de la casilla [24] se recogerá en la casilla [25].

No obstante, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos 10 millones de euros:

- La casilla [21] = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.

- La casilla [24] = 19/20 x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso.

En la casilla [23] se consignará el importe de la base del pago fraccionado a la que sea de aplicación el tipo de gravamen más alto de los dos indicados en la casilla «Tipo de gravamen».

- **Entidades navieras que aplican el régimen especial en función del tonelaje cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto (actividades no incluidas en régimen especial).**

  Estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla [19]. La parte correspondiente a las actividades de la entidad que tributan en régimen general se consignará como **Base a tipo 1**, en la casilla [20], y en la casilla [21] se consignará el porcentaje general sin ninguna especialidad, en función del importe de la cifra de negocios de la entidad en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo; el producto del importe de la casilla [20] por el porcentaje de la casilla casilla [21] se recogerá en la casilla [22].

  Como **Base a tipo 2** se consignará en la casilla [23] la parte de la cuantía de la casilla de la casilla [19] no incluida en la casilla [20] y correspondiente a la base del pago fraccionado que corresponda a la actividad de la entidad que tributa en régimen especial, en la casilla [24] se consignará el porcentaje del 25 por ciento, en todo caso. El producto del importe de la casilla [23] por el porcentaje de la casilla [24] se recogerá en la casilla [25].

En cuanto al **resto de especialidades** aplicable a la liquidación del pago fraccionado en los **casos específicos** en que las entidades **aplican más de un porcentaje**, indicar:

Casilla 50. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DF 4ª LIS) (sólo cooperativas)

La disposición final cuarta de la LIS añade una disposición adicional séptima a la Ley 20/1990, la cual, entre otras especialidades, para las cooperativas a las que resulte de aplicación la Ley 20/1990, establece que el límite a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS (60 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, para períodos impositivos iniciados en 2016, 70 por ciento a partir de 2017, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas), se referirá a la cuota íntegra positiva, sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta casilla y no practicarán por este motivo ninguna corrección al resultado contable con carácter previo a la determinación de la base imponible.

Casilla 42. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (solo cooperativas)

Las cooperativas que ejerciten su facultad de compensar las cuotas negativas de períodos impositivos anteriores deberán incluir en la casilla [42] el importe de dichas cuotas.

La compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al **70 por ciento** de la cuota íntegra previa a su compensación. No obstante, y tal y como establece la disposición adicional octava de la Ley 20/1990, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el artículo 24.1 de la Ley 20/1990 se sustituirá por el siguiente:

- El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.

- El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

La limitación a la compensación de cuotas negativas indicada en los párrafos anteriores no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente para el caso en que el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo. A estos efectos se deberá tener en cuenta si las rentas corresponden a resultados cooperativos o extracooperativos.

Casillas 51 y 52. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS)

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión y a aquellas que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS (es decir, aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros y apliquen el tipo general de gravamen, que lo aplicarán las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas). En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 5 del artículo 105 de la LIS, pudiendo minorar o adicionar esa base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) hasta en un 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá incluir en la casilla [52].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, se deberá incluir en la casilla [51].

Estas casillas también serán cumplimentadas por las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

Casilla [26]. Resultado previo

En la casilla [26] se recogerá la suma algebraica de los importes de las casillas [22], [25], [50] y [51], minorada, en su caso, en la cuantía de las casillas [42] y [52], tal como se detalla a continuación:

casilla 26 = [22] + [25] + [50] - [42] + [51] - [52]

Desde la casilla [27] y hasta la [34] inclusive, la secuencia de cálculo vuelve a ser común para todas las entidades que apliquen esta modalidad del pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, una vez consignado en una u otra casilla, [18] o [26], según corresponda, el importe de Resultado previo.

Casilla [27]. Bonificaciones

En la casilla de la casilla [27] se consignará el importe de las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS y otras bonificaciones que le fuesen de aplicación al contribuyente en el período correspondiente.

Casilla [28]. Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del período computado

En la casilla de la casilla [28] se consignará el importe de las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente sobre los ingresos del período computado.

Casilla [29]. Volumen de operaciones en Territorio Común (%)

En el supuesto de contribuyentes que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, en la casilla de la casilla [29] se deberá consignar la cifra del porcentaje que corresponda al Estado según la proporción del volumen de operaciones efectuadas en Territorio Común determinada en la última declaración-liquidación del impuesto. En caso de tributar exclusivamente al Estado el porcentaje será el 100 por cien.

Casilla [30]. Pagos fraccionados de períodos anteriores en Territorio Común

En la casilla [30] se consignará el importe de los pagos fraccionados efectuados con anterioridad en Territorio Común correspondientes al mismo período impositivo.

Casilla [31]. Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si esta es complementaria)

Si esta declaración fuera complementaria de otra presentada con anterioridad por el mismo concepto y período, se consignará en la casilla de la casilla [31], el importe del pago fraccionado ingresado previamente. En este supuesto, en la parte 2 del modelo 202, anexo, de Comunicación de datos adicionales a la declaración, en el apartado Comunicación complementaria o sustitutiva (6), para complementaria, se consignará, como número de justificante de la declaración anterior, el código electrónico asignado a dicha declaración.

Casilla [32]. Resultado

El resultado de minorar el importe positivo del Resultado previo (consignado en la casilla [18] o la casilla [26], según el caso) en las bonificaciones (casilla [27]) y en las retenciones e ingresos a cuenta (casilla [28]), se multiplica por el porcentaje de la casilla [29]. El importe de este producto, minorado en los importes de las casillas [30] y [31], se consignará como Resultado en la casilla [32].

Casilla [33]. Mínimo a ingresar (solo para empresas con CN igual o superior a 20 millones de euros)

De acuerdo con la disposición adicional decimocuarta de la LIS, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, sea al menos 10 millones de euros, la cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al 23 por ciento (25 por ciento para contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del artículo 29.6 de la LIS) del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3,9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo.

De este resultado positivo quedará excluido el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.

También quedará excluido el importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del artículo 17.2 de la LIS.

En el caso de **entidades parcialmente exentas** a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo XIV del título VII de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas.

En el caso de **entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de la LIS**, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

En el caso de **entidades que aplican la Reserva para inversiones en Canarias**, quedará excluido del mencionado resultado positivo, el importe de la reserva para inversiones en Canarias que prevea realizarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 disposición adicional quinta de la LIS.

En el caso de **entidades con derecho a la bonificación prevista en el artículo 26 de la Ley 19/1994**, quedará excluido del mencionado resultado positivo, el 50 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos que tengan derecho a dicha bonificación.

Si se trata de **entidades que aplican la bonificación prevista en el artículo 33 de la LIS** en el que se regula la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, quedará excluido del mencionado resultado positivo, el 50 por ciento de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la misma.

En el caso de **Empresas Navieras** a las que resulte de aplicación la **bonificación establecida en el artículo 76, apartados 1 y 2, de la Ley 19/1994**, de 6 de julio, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

Si se trata de **entidades que apliquen el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria**, regulado en el Título V de la Ley 19/1994, a efectos del pago fraccionado mínimo, no se computará aquella parte del resultado positivo que se corresponda con el porcentaje señalado en el apartado 4 del artículo 44 de la Ley 19/1994, salvo que proceda aplicar lo dispuesto en la letra b) del apartado 6

de dicho artículo, en cuyo caso el resultado positivo a computar se minorará en el importe que resulte de aplicar lo dispuesto en esa letra.

Este **mínimo a ingresar**, **no resultará de aplicación** a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS, ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, ni a las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre.

Tampoco resultará de aplicación el mínimo a ingresar a las entidades navieras en régimen especial en función del tonelaje. No obstante, para aquellas entidades cuya base imponible se determina en parte conforme al método de estimación objetiva y en parte aplicando el régimen general del impuesto (actividades no incluidas en régimen especial) el declarante deberá incluir en la casilla 33 (mínimo a ingresar) el importe que, en su caso, corresponda para las actividades incluidas en régimen general, ya que estas actividades no están excluidas del pago fraccionado mínimo. Este dato debe consignarse directamente por el contribuyente, calculándose de acuerdo con lo previsto por la disposición adicional decimocuarta de la LIS.

Casilla 34. Cantidad a ingresar (mayor de las casillas [32] y [33])

El importe de la casilla [34] será la mayor de las casillas [32] o [33].

En la modalidad de pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, cuando el importe neto de la cifra de negocios de los contribuyentes en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos de diez millones de euros, estarán obligados, además, a cumplimentar y presentar el anexo del modelo 202, de comunicación de datos adicionales a la declaración.

Especialidades relativas a los pagos fraccionados forales

Con efectos para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018 se modificó la normativa foral del **País Vasco** en materia de pagos fraccionados. En concreto, se añadió un artículo 130 bis en la norma foral de cada una de las Diputaciones Forales, que establece, para los contribuyentes que están sometidos a normativa foral, que en los **25 días naturales del mes de octubre**, deberán autoliquidar y efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 del citado mes de octubre.

Por su parte **Navarra**, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, introdujo la obligación de realizar pagos fraccionados por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades sujetos a la normativa foral de Navarra. Esta obligación está regulada en el artículo 68 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto de Sociedades de Navarra, donde se indica que, durante los **20 primeros días naturales del mes de octubre de cada año**, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades efectuarán un pago anticipado, a cuenta de la correspondiente liquidación del ejercicio en curso.

Con el objetivo de simplificar las cargas administrativas, para que los contribuyentes sometidos a normativa foral puedan autoliquidar e ingresar en Territorio Común el mencionado pago fraccionado foral, se procedió a modificar la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 y el modelo 222. De esta forma los **contribuyentes sometidos a normativa foral que tributen conjuntamente a la Administración del Estado y a la foral,**

podrán utilizar estos mismos modelos indicando que la normativa que aplican es la foral.

De forma adicional, y para permitir que técnicamente los contribuyentes sometidos a normativa foral del País Vasco puedan presentar estas autoliquidaciones de acuerdo con el período de ingreso y domiciliación establecido en su propia norma foral se ha creado una nueva casilla del período anual.

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes sometidos a normativa de territorio foral de **Navarra** marcarán **2P** como clave período. Los contribuyentes sometidos a normativa de territorio foral de **Guipúzcoa, Vizcaya o Álava**, marcarán **0A** como clave período.

Asimismo, indicar que para el caso de contribuyentes que, estando sometidos a normativa foral, tributen conjuntamente a ambas administraciones, foral y estatal, el plazo de presentación electrónica de las autoliquidaciones del modelo 202 y del modelo 222 cuando se pretenda **domiciliar el pago**, finalizará 5 días naturales antes del aprobado por la normativa foral para su presentación.

A tener en cuenta:

La presentación del modelo 202 será obligatoria en todo caso, incluso en el supuesto de que no resulte cantidad alguna a ingresar por tal concepto, para aquellas entidades que tengan la consideración de **gran empresa** (es decir, aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 6 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo a cuenta del que se deban efectuar los correspondientes pagos fraccionados.).

Para el **resto de entidades** no será obligatoria la presentación del modelo 202 cuando no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado.

No obstante, las **agrupaciones españolas de interés económico y uniones temporales de empresas** acogidas al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS en las que el porcentaje de participación en las mismas, en su totalidad, corresponda a socios o miembros residentes en territorio español o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo, no estarán obligadas a presentar el modelo 202 en ningún caso.

Las **entidades** a que se refieren los **apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS**, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016 no están obligados a efectuar pagos fraccionados ni a presentar las declaraciones correspondientes.

La presentación del modelo 202 se realizará exclusivamente por vía electrónica.

Los **contribuyentes que tributen** por el Impuesto sobre Sociedades **de forma conjunta** a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, tanto si se encuentran sometidos a la normativa del Estado como si lo están a la normativa foral, que efectúen la presentación del modelo 202 ante la Administración del Estado, realizarán ésta exclusivamente por vía telemática.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2021 del régimen de consolidación fiscal

El grupo fiscal, al tener la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, está obligado a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho Impuesto

correspondiente al período impositivo que se trate.

Dicha obligación incumbe a la **entidad representante o entidad cabecera de grupo**, según el artículo 75 de la LIS, y se realizará en los mismos plazos y cuantías que en el régimen común, con las siguientes **particularidades:**

1. El modelo que debe utilizarse para efectuar el pago fraccionado de los grupos fiscales es el **modelo 222**.
2. La **presentación del modelo 222** ante la Administración del Estado se realizará **exclusivamente por vía telemática.**
3. En el supuesto en que el grupo aplique la **modalidad de pago fraccionado** prevista en el **artículo 40.2 de la LIS** y estuviese transcurriendo el primer período impositivo de aplicación del régimen de consolidación fiscal, o, siendo el segundo, no se dieran las circunstancias que permitan la existencia de un período impositivo base para el cálculo del pago fraccionado, el grupo deberá ingresar la suma de los pagos fraccionados correspondientes a las sociedades integrantes del mismo considerados aisladamente.
4. Cuando en el período impositivo en curso **el grupo haya modificado su composición** respecto al período impositivo que haya de ser tomado como base del pago fraccionado, como consecuencia de la inclusión o exclusión de sociedades miembros, la cuota se verá afectada por las alteraciones siguientes:
    a. **Aumentos** de las cantidades que por pago fraccionado, hubieran correspondido a las **sociedades incorporadas**, consideradas aisladamente.
    b. **Disminución** de las cantidades que por pago fraccionado, corresponden a **sociedades excluidas**, consideradas aisladamente.
5. A efectos de **calcular el volumen de operaciones del grupo de sociedades** durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos para determinar si resulta obligatorio aplicar la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40.3 de la LIS, se tendrá en cuenta lo siguiente:
    a. Si el **grupo no ha alterado su composición** respecto a los doce meses anteriores, el volumen de operaciones deberá ser la cifra global del grupo correspondiente a los doce meses indicados, excluyendo de la misma las operaciones internas.
    b. Si en el **grupo se han incluido sociedades que no formaban parte del mismo** durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, el volumen de operaciones sería el realizado por el grupo durante los doce meses, excluidas las operaciones internas, incrementado en el volumen de operaciones realizadas durante el mismo período por las sociedades incluidas, individualmente consideradas.

       No obstante, si las **sociedades incluidas se han constituido** durante el período impositivo al que corresponde el pago fraccionado, éstas no se tendrán en cuenta para calcular el volumen de operaciones.
    c. **Si se han excluido sociedades** que formaban parte del grupo durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, habrá de tenerse en cuenta el momento en que se produce tal exclusión.

Si la exclusión se produce antes de que se inicie el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período impositivo, el volumen de operaciones sería el realizado durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, excluidas las operaciones internas, minorado en el volumen de operaciones correspondientes a las sociedades excluidas realizadas en ese mismo período, consideradas individualmente.

En el caso que **la exclusión se produzca después** de que se haya iniciado el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período impositivo, el volumen de operaciones no se alterará, pues todos los pagos fraccionados del período impositivo deben realizarse utilizando la misma modalidad.

d. Si durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo las sociedades **no hubiesen tributado en el régimen de tributación de los grupos de sociedades,** el volumen de operaciones será la suma de las operaciones realizadas por cada sociedad, individualmente consideradas, en ese mismo período.

Con efectos para períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2019 se ha sustituido el anexo II de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueban los modelos 202 y 222. El motivo de esta modificación se encuentra en la necesidad de unificar y coordinar con el modelo 220 la información de los apartados de Identificación del modelo 222 «Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. Pago fraccionado».

A tener en cuenta:

La **presentación del modelo 222 es obligatoria** en todo caso, incluso en los supuestos en que no resulte cantidad alguna a ingresar.

Para la **comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal** producidas con anterioridad al primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición, la sociedad dominante deberá emplear el formulario que a tal efecto figura en el anexo al modelo 222.

Capítulo 15. Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Introducción

Hasta el 1 de enero de 1999, las leyes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades regulaban dos regímenes de tributación, la **obligación personal** de contribuir para los residentes y la **obligación real** para los no residentes. **A partir de dicha fecha,** con la aparición de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, **se suprime la obligación real** y los no residentes pasan a tributar como contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aunque manteniéndose la distinción entre contribuyentes que obtienen rentas en España mediante establecimiento permanente y sin mediación del mismo.

En la regulación actual de la **tributación de las rentas obtenidas en España por los contribuyentes del Impuesto de la Renta de no Residentes mediante establecimiento permanente**, contenida en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR), aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, la remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades es constante, por lo que se ha considerado conveniente que los citados contribuyentes utilicen los **mismos modelos de declaración que los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.**

Por otra parte, de acuerdo con la vigente regulación del régimen de atribución de rentas, las **entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español,** es decir, las que desarrollen en dicho territorio una actividad económica, tienen el carácter de **contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, constituyendo la base imponible la parte de renta obtenida en territorio español que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad.

Definición de establecimiento permanente

Regulación: Artículo 13.1.a) TRLIRNR y Convenios para evitar la doble imposición

Se considera que **una persona física o jurídica opera mediante establecimiento permanente en territorio español** cuando por cualquier título disponga, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

La característica fundamental del establecimiento permanente es la **ausencia de personalidad jurídica** distinta de la de su casa central.

Se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses.

Si un contribuyente dispone de diversos centros de actividad en territorio español, se considerarán establecimientos permanentes distintos y se gravarán separadamente si realizan actividades claramente diferenciables y la gestión de las mismas se lleva de modo separado. No será posible la compensación de rentas entre establecimientos permanentes distintos.

Convenio para evitar la doble imposición

Si un contribuyente no residente realiza actividades económicas en territorio español y tiene derecho a invocar la aplicación de un Convenio para evitar la doble imposición firmado entre España y su país de residencia, habría que acudir el artículo específico del Convenio que defina al establecimiento permanente para determinar si opera mediante esta figura.

En general, los Convenios firmados por España se basan en el modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que incluye una definición de establecimiento permanente algo más restringida que la de la normativa interna. No obstante, siempre debe consultarse el Convenio concreto.

Asimismo, como norma general, los convenios confirman la potestad de gravamen del Estado de situación del establecimiento permanente, disponiendo que los beneficios empresariales, si se obtienen a través de un establecimiento permanente situado en España, o los rendimientos de actividades profesionales, si se obtienen mediante o a través de una base fija, pueden ser sometidos a imposición en España, en cuyo caso se gravan con arreglo a la Ley interna española.

Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Regulación: Artículo 16 TRLIRNR

Se consideran **rentas de un establecimiento permanente** aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

Componen la renta imputable al establecimiento permanente:

a. Los **rendimientos** de las **actividades o explotaciones económicas** desarrolladas por el establecimiento permanente.

b. Los **rendimientos** derivados de **elementos patrimoniales afectos** al mismo.

c. Las **ganancias o pérdidas patrimoniales** derivadas de los **elementos patrimoniales afectos.**

Elementos patrimoniales afectos

Son elementos patrimoniales afectos los que están vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad.

Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente cuando éste sea una sucursal registrada en el Registro mercantil y se cumplan los siguientes requisitos:

- Que estos activos se reflejen en los estados contables del establecimiento permanente.
- Que el establecimiento permanente disponga, para dirigir y gestionar estas participaciones, de la correspondiente organización de medios personales y materiales, en el caso de que tales participaciones supongan una posición dominante de acuerdo con lo establecido en el artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, se considerarán elementos patrimoniales afectos los transmitidos dentro de los tres períodos impositivos siguientes al de la desafectación.

En los casos de **reexportación de bienes** previamente importados por el mismo contribuyente se considerará:

a. Que no ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado importados temporalmente.

b. Que ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado adquiridos para su utilización en las actividades desarrolladas por un establecimiento permanente.

c. Que ha habido rendimiento de una actividad o explotación económica si se trata de elementos que tengan la consideración de existencias.

Recuerde:

Los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España tributarán por la totalidad de la renta imputable a dicho establecimiento, cualquiera que sea el lugar de su obtención.

Base imponible

Regulación: Artículo 18 TRLIRNR

La **base imponible del establecimiento permanente** se determinará de acuerdo con las disposiciones del régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta la existencia de peculiaridades en la formación de la base imponible inherentes al Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Al establecimiento permanente le es de aplicación el régimen de compensación de bases imponibles negativas.

Entre las **especialidades** que los establecimientos permanentes deben tener en cuenta para determinar la base imponible cabe señalar, básicamente, las siguientes:

a. **Integración** en la base imponible de la **diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable** de los elementos patrimoniales afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa en su actividad o que transfiere los elementos patrimoniales afectos al extranjero.

b. **Aplicación** de las **normas de vinculación** para las operaciones realizadas por el establecimiento permanente con la casa central, con otros establecimientos permanentes de la misma casa central o con otras personas o entidades vinculadas a la casa central o sus establecimientos permanentes, ya estén situados en territorio español o en el extranjero.

> En relación a la consideración de **operaciones vinculadas** debe tenerse en cuenta, además, lo establecido en el artículo 18.2 de la LIS, así como en el artículo 15.2 del TRLIRNR.

c. **Deducibilidad** de la parte de los **gastos de dirección y generales de administración** imputados por la casa central al establecimiento permanente, siempre que tengan reflejo en los estados contables del establecimiento permanente y se imputen de forma continuada y racional. Para la determinación de estos gastos está previsto que los contribuyentes puedan solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de la parte de los gastos de dirección y generales de administración que resulten deducibles, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.9 de la LIS.

d. **No serán imputables** en ningún caso, las cantidades correspondientes al **coste de los capitales propios de la entidad** afectos, directa o indirectamente, al establecimiento permanente.

> **A tener en cuenta:**
>
> La Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes establece reglas específicas de determinación de la base imponible para los supuestos en que las operaciones realizadas en España por un establecimiento permanente no cierren un ciclo mercantil (artículo 18.3 del TRLIRNR), o en que la actividad del establecimiento permanente en España consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses (artículo 18.4 del TRLIRNR).

Cuantificación de la deuda tributaria

Regulación: Artículo 19 TRLIRNR

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2020, el tipo de gravamen aplicable a la base imponible será del **25 por ciento**, excepto en **actividades de investigación y explotación de hidrocarburos** que será del **30 por ciento**.

A la cuota íntegra, los establecimientos permanentes pueden aplicar las **deducciones y bonificaciones** previstas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En la medida que en el desarrollo de sus actividades hayan sufrido **retenciones**, pueden aplicarlas a la cuota resultante de la operación anterior, así como los **ingresos a cuenta y pagos fraccionados** que se hayan llevado a cabo.

Cuando los establecimientos permanentes de entidades no residentes que no sean personas

físicas **transfieran rentas al extranjero**, adicionalmente, será exigible una imposición complementaria del **19 por ciento**, sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente, incluidos los pagos a que hace referencia el artículo 18.1.a) del TRLIRNR, que no hayan sido gastos deducibles a efectos de fijación de la base imponible del establecimiento permanente. No obstante, **este gravamen no será aplicable** a las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes de entidades con su residencia fiscal en otro Estado de la Unión Europea, salvo que se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal, ni a las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en un Estado que haya suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición, en el que no se establezca expresamente otra cosa, siempre que exista, en este último caso, un tratamiento recíproco.

Período impositivo y devengo

Regulación: Artículo 20 TRLIRNR

El **período impositivo** coincidirá con el ejercicio económico declarado sin que pueda exceder de doce meses. Salvo que se declare otro, el período impositivo se entenderá referido al año natural.

Se entenderá **concluido** el período impositivo:

a. Cuando el establecimiento permanente **cese en su actividad.**

b. Cuando se realice la **desafectación de la inversión** en su día efectuada.

c. Cuando se produzca la **transmisión del establecimiento permanente** a otra persona física o entidad.

d. Cuando la casa central **traslade su residencia.**

e. Cuando **fallezca el titular** del establecimiento permanente.

El Impuesto sobre la Renta de no Residentes **se devengará** el último día del período impositivo.

Presentación de la declaración

Regulación: Artículo 21 TRLIRNR

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, que pueden ser personas físicas o personas jurídicas, están **obligados a presentar declaración** en el plazo de veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

En los **supuestos de conclusión del período impositivo** por las causas reguladas en el artículo 20.2 del TRLIRNR, el plazo de presentación será en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el hecho recogido en tales supuestos.

Para la presentación de la declaración, los **establecimientos permanentes** utilizarán en todo

caso el modelo 200 de declaración, recogido en el anexo de este Manual.

Deberán presentar también este modelo 200, las **personas físicas** contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que **obtengan rentas en España mediante establecimiento permanente.**

No obstante, los contribuyentes cuyo **plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad** a la entrada en vigor de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes) para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2020, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2019, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el primer párrafo de este apartado, o de un mes a partir de la fecha en que se produzca la conclusión del período impositivo por las causas reguladas en el artículo 20.2 del TRLIRNR.

No se utilizará el modelo 200 en los siguientes casos:

a. En la **declaración del gravamen complementario**, que debe realizarse en el **modelo 210,** aprobado por la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre (BOE del 23).

b. En los supuestos de establecimientos permanentes cuya actividad en territorio español consista en **obras de construcción, instalación o montaje** cuya duración **exceda de seis meses, actividades o explotaciones económicas de temporada o estacionales**, o **actividades de explotación de recursos naturales**, que se utilizará el **modelo 210.** No obstante, si el contribuyente opta por la aplicación del régimen general de los establecimientos permanentes desarrollado en este capítulo, deberá utilizar el modelo 200 o el modelo mencionado.

Cumplimentación del modelo 200

Dadas las peculiaridades de estos contribuyentes, en la cumplimentación del modelo 200 existen una serie de **especialidades:**

- Existencia de un **espacio reservado** para la **firma del declarante o del representante** de los establecimientos permanentes en la página 1 del modelo 200.

- Utilización de la **casilla [00021] «Establecimiento permanente»** previsto en la página 1 del modelo 200.

- Consignación en el apartado A de la página 2 del modelo 200 de los **datos identificativos** y el domicilio fiscal de la **persona física o jurídica con residencia en España** que ostente la **representación del establecimiento permanente.**

- Utilización del **modelo 206** como documento de ingreso o devolución. Este modelo se recoge en el anexo de este Manual.

  Las cuestiones relativas a lugar de presentación de la declaración, documentación anexa, dónde se ingresa, cómo se devuelve y renuncia a la devolución son las comentadas en el Capítulo 1 de este Manual.

- Los establecimientos permanentes deberán acompañar al modelo de declaración, en su caso, la **memoria informativa** a que se refiere el artículo 18.1.b) del TRLIRNR, del modo que se indica en el Capítulo 1 de este Manual.

Otras obligaciones de los establecimientos permanentes

Regulación: Artículos 22 y 23 TRLIRNR

Los establecimientos permanentes tienen las siguientes obligaciones:

- Llevar su **contabilidad separada**, y a cumplir el resto de obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes por las normas del Impuesto sobre Sociedades.

- Están sometidos al mismo régimen de **retenciones** y de **pagos fraccionados** que las entidades residentes en España, cuyo desarrollo se lleva a cabo en el capítulo 18 de este Manual práctico.

  En concordancia con lo anterior, los pagos fraccionados se llevarán a cabo en los mismos modelos que el resto de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. Estos modelos son también los aplicables por las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. Estas entidades deben efectuar pagos fraccionados en los mismos términos que los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España, por la cuantía que corresponda a la parte de renta atribuible a los miembros no residentes.

  Los establecimientos permanentes tienen también obligación de practicar retención e ingreso a cuenta en los mismos términos que una entidad residente en territorio español.

- Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen mediante establecimiento permanente están obligados a **nombrar a un representante,** persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración tributaria. La **comunicación** a la Administración tributaria se llevará a cabo en el plazo de **dos meses desde su nombramiento**, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este Impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Declaración de otros establecimientos permanentes

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en España mediante **más de un establecimiento permanente**, deberán hacer constar en su declaración el **importe neto de la cifra de negocios** del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular en la **casilla [00988]** «Importe neto cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular» del apartado **«No residentes con más de un establecimiento permanente»** de la página 21 del modelo 200 (en este sentido, véase el Capítulo 2 de este Manual).

Cuando el **titular sea una persona física** deberá cumplimentarse, asimismo, en la casilla correspondiente el apartado mencionado en el párrafo anterior, el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el **titular sea una entidad,** deberá consignarse el número de identificación fiscal (NIF) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español (excepto el que corresponda al establecimiento al que se refiere la declaración).

Si el número de casillas que aparecen en la hoja fueran insuficientes, se adjuntarán cuantas copias del mismo sean necesarias.

Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

Concepto y tributación

Regulación: Artículos 37 y 38 TRLIRNR y Resolución de 6 de febrero de 2020, de la Dirección General de Tributos, sobre la consideración como entidades en régimen de atribución de rentas a determinadas entidades constituidas en el extranjero (BOE de 13 de febrero).

La Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes considera como entidades en régimen de atribución de rentas a las **constituidas en el extranjero** cuya naturaleza jurídica sea idéntica a la de las entidades en atribución de rentas constituidas de acuerdo con las leyes españolas.

Las características básicas que debe reunir una entidad constituida en el extranjero para ser considerada en España como una entidad en atribución de rentas son las siguientes:

- Que la entidad no sea contribuyente de un impuesto personal sobre la renta en el Estado de constitución.
- Que las rentas generadas por la entidad se atribuyan fiscalmente a sus socios o partícipes, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, siendo los socios o partícipes los que tributen por las mismas en su impuesto personal. Esta atribución deberá producirse por el mero hecho de la obtención de la renta por parte de la entidad, sin que sea relevante a estos efectos si las rentas han sido o no objeto de distribución efectivamente a los socios o partícipes.
- Que la renta obtenida por la entidad en atribución de rentas y atribuida a los socios o partícipes conserve, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, la naturaleza de la actividad o fuente de la que procedan para cada socio o partícipe.

Cuando una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero realice una **actividad económica en territorio español**, y todo o parte de la misma se desarrolle, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúe en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad (denominada «entidad con presencia en territorio español» por el artículo 38 del TRLIRNR), será contribuyente del mencionado impuesto, y ha de presentar una autoliquidación anual, mediante el

modelo 200, **referida a la parte de renta obtenida en España atribuible a sus miembros no residentes.** Los plazos de presentación de dicha autoliquidación serán iguales a los que se indican en este capítulo para la presentación de la declaración por los establecimientos permanentes, si bien considerando a esos efectos el cese de la actividad como único hecho determinante de la conclusión anticipada del período impositivo en lugar de los cinco posibles [letras a) a e) del artículo 20.2 del TRLIRNR] de los establecimientos permanentes. En este sentido, el plazo de presentación será en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el cese de la actividad, salvo que el plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAC/560/2021, de 4 de junio, por la que se aprueba el modelo de declaración para los períodos impositivos iniciados entre 1 de enero y 31 de diciembre de 2020.

Estas entidades están obligadas a **nombrar a un representante**, persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración tributaria. La **comunicación** a la Administración tributaria se llevará a cabo en el plazo de **dos meses desde su nombramiento**, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Especialidades aplicables a estas entidades en el modelo 200

Las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español:

- Deberán marcar, en primer lugar, la **casilla [00046]** «Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español» de la página 1 del modelo 200.
- En la página 2, apartado A, se ha de **identificar al representante de la entidad.**
- En las páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11 se han de incluir el **Balance,** la **Cuenta de Pérdidas y Ganancias** y el **Estado de cambios en el patrimonio neto** correspondientes a las actividades desarrolladas por la entidad en España.
- En las **casillas [00409] y [00410]** «Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 TRLIRNR)» de la página 13, se deben realizar las **correcciones al resultado contable** que resulten necesarias para determinar la base imponible, que se calculará conforme a las reglas que establece el artículo 38 del TRLIRNR.
- En los períodos impositivos iniciados dentro del año 2020, las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español tributan al tipo impositivo del **25 por ciento**. Sobre la cuota íntegra pueden aplicar las mismas **bonificaciones y deducciones** establecidas para establecimientos permanentes de personas físicas o entidades no residentes.
- Estas entidades deben utilizar el **modelo 206** como documento de ingreso o devolución.

Anexo I. Modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades e IRNR (2020) (1.222 KB - pdf)

Anexo II. Modelo 202 de pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades e IRNR

Modelo 202 Pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades e IRNR (554 KB - pdf)

Apéndice normativo

Ley 27/2014, de 27 de noviembre,
del Impuesto sobre Sociedades. (BOE, 28-noviembre-2014)

Real Decreto 634/2015, de 10 de julio,
por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. (BOE, 11-julio-2015)

Real Decreto 475/2014, de 13 de junio,
sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador. (BOE, 14-junio-2014)

Artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre,
por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE, 28-diciembre-2012)

Disposición adicional 17ª de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre,
de reestructuración y resolución de entidades de crédito. (BOE, 15-noviembre-2012)

Disposición transitoria 9ª de la Ley 2/2011, de 4 de marzo,
de Economía Sostenible. (BOE, 05-marzo-2011)

Ley 11/2009, de 26 de octubre,
por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario. (BOE, 27-octubre-2009)

Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio,
sobre financiación de los partidos políticos. (BOE, 05-julio-2007)

Disposición adicional 1ª y disposición transitoria 2ª de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre,
de medidas para la prevención del fraude fiscal. (BOE, 30-noviembre-2006)

Ley 49/2002, de 23 de diciembre,
de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE, 24-diciembre-2002)

Disposición adicional 18ª de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril,
de Universidades. (BOE, 13-abril-2007)

Régimen fiscal de las Cooperativas

Ley 20/1990, de 19 de diciembre,
sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. (BOE, 20-diciembre-1990)

Regímenes especiales por razón del territorio

Ley 20/1991, de 7 de junio,
de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. (BOE, 08-junio-1991)

Ley 19/1994, de 6 de julio,

de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. (BOE, 07-julio-1994)

Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre,

por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE, 30-diciembre-2006)

Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre,

de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. (BOE, 20-diciembre-2014)

Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre,

por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE, 16-enero-2008)

Ley 12/2002, de 23 de mayo,

por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE, 24-mayo-2002)

Ley 28/1990, de 26 de diciembre,

por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. (BOE, 27-diciembre-1990)

Glosario de abreviaturas

*: Esta partida puede tener signo positivo o negativo

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria

AIE: Agrupación de intereses económicos

AIES: Agrupaciones de intereses económicos

B.I: base imponible

BI: base imponible

BOE: Boletín Oficial del Estado

CAU: Código Aduanero de la Unión

CE: Comunidad Europea

CEE: Comunidad Económica Europea

COVID: Enfermedad por coronavirus

COVID-19: Enfermedad por coronavirus 2019

COVID-2019: Enfermedad por coronavirus 2019

CUD: Ministerio de Cultura y Deporte

Cap.: Capítulo

D.I.: doble imposición

DA: Disposición Adicional

DF: Disposición Final

DI: doble imposición

DOUE: Diario Oficial de la Unión Europea

DT: Disposición Transitoria

ECD: Ministerio de Educación, Cultura y Deporte

EHA: Ministerio de Economía y Hacienda

EP: Establecimiento Permanente

GMP: Buenas prácticas de fabricación

HAC: Ministerio de Hacienda

HAP: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

HFP: Ministerio de Hacienda y Función Pública

IAE: Impuesto sobre Actividades Económicas

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

INCN: Importe neto de la cifra de negocios

IRNR: Impuesto sobre la Renta de no Residentes

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

IS: Impuesto sobre Sociedades

ISO: Organización Internacional de Normalización

ITP y AJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

LGT: Ley General Tributaria

LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades

NECA: Normas de elaboración de las cuentas anuales

NIF: Número de Identificación Fiscal

PCEA: Plan de Contabilidad de las Entidades Aseguradoras

PGC: Plan General de Contabilidad

PYMES: Pequeñas y medianas empresas

RD: Real Decreto

RDL: Real Decreto-Ley

RDLeg: Real Decreto Legislativo

RDLeg.: Real Decreto Legislativo

RIC: Reserva para Inversiones en Canarias

RIS: Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

RPTE.: representante

SEPA: Área de pagos únicos europeos

SICAV: Sociedad de inversión de capital variable

SOCIMI: Sociedad Anónima Cotizada de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

TRLIRN: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

TRLIRNR: Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes

TRLIS: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

Tít.: Título

UE: Unión Europea

UEFA: Unión de Federaciones Europeas de Fútbol

UNESCO: Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura

UNICEF: Fondo de Naciones Unidas para la Infancia

UTE: Unión temporal de empresas

UTES: Uniones temporales de empresas

ZEC: Zona Especial Canaria

art.: artículo

pdf: Archivo pdf

Documento generado con fecha 18/Noviembre/2021 en la dirección web https://sede.agenciatributaria.gob.es en la ruta:

Inicio / Ayuda / Manuales, vídeos y folletos / Manuales prácticos

